

UNIVERSITÉ D'ALGER
FACULTÉ DE DROIT

ANNÉE 1930 — N° 12

LA RÉPÉTITION DE L'INDÛ
en ce qui concerne
LES DROITS D'ENREGISTREMENT

THÈSE
POUR LE DOCTORAT EN DROIT

présentée et soutenue publiquement le 23 Juin 1930

PAR

LEBEAU LOUIS, FRÉDÉRIC

NÉ A SIDI-BEL-ABBÈS, LE 18 JANVIER 1902

JURY DE LA THÈSE :

MM. CHAUVEAU	Président.
BIENVENÛE	} Suffragants.
FRÉJAVILLE	

ALGER

IMPRIMERIE RIVES, ROMEU ET C^e

14, Rue Bab-el-Oued, 14

1930

La Répétition de l'Indû
en ce qui concerne
les Droits d'Enregistrement

LA RÉPÉTITION DE L'INDÛ

en ce qui concerne

LES DROITS D'ENREGISTREMENT

THÈSE
POUR LE DOCTORAT EN DROIT
présentée et soutenue publiquement le 23 Juin 1930

PAR

LEBEAU LOUIS, FRÉDÉRIC

NÉ A SIDI-BEL-ABBÈS, LE 18 JANVIER 1902

JURY DE LA THÈSE :

MM. CHAUVÉAU	Président.
BIENVENÛÉ	} Suffragants.
FRÉJAVILLE	

UNIVERSITÉ D'ALGER

FACULTÉ DE DROIT

MM. MORAND, O. ✱, I. ☼.	Doyen, Professeur de Droit musulman.
THOMAS, ✱, I. ☼...	Assesseur du Doyen, Professeur de Droit romain.
PELTIER, I. ☼.....	Professeur d'Histoire générale du Droit français.
MALLARMÉ, I. ☼.....	Professeur de Droit administratif, en congé.
CHAUVIN.....	Professeur d'Economie politique, en congé.
MILLIOT, I. ☼.....	Professeur de Législation algérienne, tunisienne et marocaine.
BIENVENÛE, ☼.....	Professeur de Droit public.
CHAUVEAU.....	Professeur de Droit commercial.
GAFFIOT.....	Professeur d'Economie politique.
STÉFANI.....	Agrégé.
VIARD.....	Agrégé.
BRETON.....	Agrégé.
FRÉJAVILLE.....	Agrégé.
FAÛRE DE CÉRIS, I. ☼	Chargé des fonctions d'agrégé.
DUPOND, ☼.....	Chargé des fonctions d'agrégé.
BOUSQUET.....	Chargé des fonctions d'agrégé.
BERGER-VACHON.....	Chargé des fonctions d'agrégé.
GÉRARD, I. ☼.....	Professeur honoraire.
TESTAUD I. ☼.....	Professeur honoraire.

JURY DE LA THÈSE :

MM. CHAUVEAU.....	Président.
BIENVENÛE.....	} Suffragants.
FRÉJAVILLE.....	

NOTA. — La Faculté n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans les thèses ; ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.



MEIS ET AMICIS

T A B L E

des principales abréviations

Al.	Alinéa.
Ann.	Annexe.
Arr.	Arrêt.
Art.	Article.
Brum.	Brumaire.
Cass.	Arrêt de la Cour de Cassation.
Cass. ch. réun.	Arrêt des Chambres réunies.
Cass. civ.	Arrêt de la Chambre civile.
Cass. req.	Arrêt de la Chambre des requêtes.
Ch.	Chambre des députés.
Ch. Déb.	Chambre, Débats.
Champ. et Rig.	Traité des droits d'enregistrement de MM. Championnière et Rigaud.
C. civ. ou c.c.	Code civil.
C. com. ou Com.	Code de commerce
C. proc.	Code de procédure civile.
Circ.	Circulaire de l'Administration.
Col.	Colonne.
Comp.	Comparez.
Conf.	Conforme.
Control.	Le contrôleur de l'Enregistrement.
C.	Cour.
Dall.	Dalloz (cité comme auteur).
D. E.	Dictionnaire de l'Enregistrement.
Déb.	Débats.
Déc.	Décision.
Décr.	Décret.
Dél.	Délibération de l'Administration.
D. H.	Recueil hebdomadaire de Dalloz.
D. M. F.	Décision du Ministre des Finances.
D. N.	Dictionnaire du notariat.
D. P.	Dalloz, Répertoire périodique.
D. Rép.	Dalloz, Répertoire de jurisprudence générale.
D. supp.	Dalloz, supplément au Répertoire.
Dict. Fess.	Dictionnaire des Domaines de M. Fessard.

Doc. parlem.	Documents parlementaires (au journal officiel).
Ed.	Edition.
Eod. v°	Eodem verbo.
Fess.	Recueil de Fessard.
Frim.	Frimaire.
I. G.	Instruction générale de l'Administration.
J. C.	Journal des Conservateurs.
J. E.	Journal de l'Enregistrement.
J. N.	Journal des Notaires et des Avocats.
J. O. ou J. off.	Journal officiel.
J. P.	Journal du Palais.
Jug.	Jugement.
L. ou l	Loi du.
L.L. ou l.l.	Loi des.
Obs.	Observations.
Ord.	Ordonnance royale.
P. (ou J. P.)	Journal du Palais.
Pand. ou Pand. fr.	Pandectes françaises.
P. chr.	Précis chronologique
Préc.	Précité.
p p.	Pages.
Rapp.	Rapprochez.
R. E.	Revue de l'Enregistrement.
R. G.	Répertoire général de M. Garnier.
R. H.	Revue hypothécaire.
R. M. F.	Réponse du Ministre des Finances à une question écrite.
Rev. not.	Revue du notariat.
Rev. prat.	Revue pratique de l'Enregistrement.
R. P.	Répertoire périodique de Garnier.
R. ou Roll.	Recueil de Rolland.
S.	Recueil de Syrey.
Sén. Déb.	Sénat, Débats (au journal officiel).
Sol.	Solution de l'Administration.
Et s.	Et suivantes.
T.	Tome.
T. A.	Traité alphabétique de l'Enregistrement de M. Maguéro.
T. R.	Traité de la restitution des droits d'enregistrement.
V.	Voir.
V°, V ^{is}	Verbo, verbis.
Vol.	Volume.

PLAN DE LA THÈSE

INTRODUCTION. — <i>La conception civile de l'indu</i>	13	21
DÉFINITIONS PRÉLIMINAIRES	23	31

PREMIERE PARTIE

<i>Historique</i>	33	56
TITRE I. — L'ancien droit (pp. 33-43).		
TITRE II. — L'art. 60 de la loi du 22 frimaire an VII (p.p. 44-56).		

DEUXIEME PARTIE

<i>L'abrogation de l'article 60 et les travaux préparatoires de la loi du 18 janvier 1912</i>	57	68
---	----	----

TROISIEME PARTIE

<i>Le régime actuel de la répétition de l'indu en ce qui concer- ne les droits d'enregistrement</i>	69	269
TITRE I. — Notion de la perception régulière (p.p. 70-104).		
TITRE II. — La loi du 18 janvier 1912 (p.p. 104-215).		
TITRE III. — Les exceptions à l'ancien article 60. Leur sort depuis la loi du 18 janvier 1912 (p.p. 216-257).		
TITRE IV. — Textes spéciaux postérieurs à la loi du 18 janvier 1912 (p.p. 257-269).		

QUATRIEME PARTIE

<i>De l'action en restitution</i>	271	288
CONCLUSIONS	289	298

INTRODUCTION

LA CONCEPTION CIVILE DE L'INDU

1. *OBJET DE L'INTRODUCTION.* — En matière d'enregistrement, la répétition de l'indu est placée sous un régime d'exception, dérogame au droit commun. Il semble nécessaire, dès lors, au début de l'étude, de rappeler brièvement les grands principes qui gouvernent la matière en droit civil, de manière à dégager plus facilement, le moment venu, les différences qui existent entre les deux systèmes. L'examen de ces différences et de leur fondement permettra, en outre, d'apprécier s'il n'est pas opportun d'orienter les dispositions fiscales vers le droit commun, régime dont il serait, à première vue, désirable qu'elles se rapprochassent de plus en plus.

L'exposé des principes civils fera donc l'objet de cette introduction.

2. *DEFINITION ET FONDEMENT DE LA REPETITION.* — Payer l'indu, c'est accomplir, à titre de paiement, une prestation à laquelle on n'est tenu ni civilement, ni naturellement. Répéter l'indu, c'est récupérer l'objet de la prestation ; l'action ouverte à cette fin au solvens est l'action en répétition de l'indu (Demante et Colmet de Santerre, Cours de C. civ., t. 5, n° 355 bis ; Demolombe, des Contrats ou des Obligations conventionnelles en général, t. 8, n° 230 ; Aubry et Rau, Dr. civ. franç., t. 4, § 442, pp. 302-303 ; Laurent, Principes de Dr. civ. franç., t. 20, n°s 341 et s. ; Huc, Comm. du C. civ., t. 8, n°s 388 et s.).

Le fondement de l'action en répétition de l'indu est l'équité et il n'est pas douteux qu'avant d'être sanctionnée par le droit positif, l'obligation de restituer qui pèse sur celui qui a reçu une prestation indue, a été sanctionnée par la morale.

Une preuve en est dans ce fait, que dès avant l'apparition de la *condictio*, la répétition s'exerçait à Rome *per sacramentum* (Girard, Manuel élément. de Dr. rom., 2^e édition, p. 602 et les références citées note 1), c'est-à-dire par la procédure du pari, pari dont l'enjeu était fixé par la loi des XII Tables. Comme cette loi n'est elle-même qu'une codification des vieilles coutumes nationales romaines, il s'ensuit bien que l'action en répétition préexistait à la loi et puisait, par conséquent, sa source dans l'équité, dans « ce grand principe de droit naturel qu'il n'est permis à personne de s'enrichir aux dépens d'autrui » (Dalloz, Rep. alph. V^o Obligations, n^o 5.484 ; Conf. Pandectes franç. nouv. rép. de doct., légil. et jurisp. de Weis, V^o Indu n^o 3 ; Carpentier, Rép. de dr. franç., V^o Paiement, n^o 336 ; Laurent, op. cit., t. 20, n^o 341) (1).

3. *DROIT ROMAIN*. — Dans le dernier état du droit à Rome, on distinguait, à côté de la *condictio indebiti* proprement dite, qui sanctionne la créance de celui qui a payé indûment dès l'origine (la dette n'existait pas ou n'existait plus, ni civilement ni naturellement, au moment du paiement ; — paiement à un autre qu'au véritable créancier ou par un autre que le véritable débiteur), diverses autres *condictiones* destinées à permettre la répétition dans des cas où la cause de la dette avait disparu postérieurement au paiement.

Le solvens avait ainsi à sa disposition :

— la *condictio causa data, causa non secuta*, ouverte au cas de paiement fait en vue d'une cause future licite qui ne s'est pas réalisée ; dans le cas, par exemple, où

(1) La doctrine contraire enseignée par Savigny (Traité 5, App. 14, pp. 513-617) et d'après laquelle l'accipiens serait tenu *re*, par extension des règles du *mutuum*, est péremptoirement réfutée par Girard (op. cit. p. 495).

une dot est constituée en vue d'un mariage dont le projet est ensuite abandonné ;

— la *condictio ob turpem causam*, qui supposait une prestation faite en vue d'une cause future déshonorante pour l'accipiens seulement, que cette cause se soit ou non réalisée : par exemple une prestation opérée pour empêcher l'accipiens de commettre un délit ;

— la *condictio ob injustam causam* qui sanctionnait l'enrichissement résultant d'un délit ou d'un acte immoral prohibé par la loi, par exemple, de la perception d'intérêts usuraires, de la consommation des fruits d'une chose d'autrui possédée de mauvaise foi ;

— la *condictio sine causa*, au sens strict, qui intervenait dans le cas où l'obligation de *dare* n'avait aucune cause et qui permettait au débiteur de demander sa libération, avant même d'avoir exécuté son engagement.

La *condictio indebiti* proprement dite n'était ouverte que si le paiement avait été fait par erreur ; cette condition ne pouvait, bien entendu, être exigée pour les autres cas de répétition puisque la cause existait au moment du paiement.

Mais toutes supposaient la bonne foi de l'accipiens ; lorsque celui-ci avait reçu sciemment le paiement de l'indu, même en l'absence de toute manœuvre frauduleuse, on considérait en effet à Rome, qu'il y avait vol (Julien, chez Africain, D. 46, 3, de Solut., 38, 1 ; — Scevola, D. 13, 1, De cond. ind., 18 ; — Paul, D. 41, 3, De usurp., 48 ; — Vaugeraw, Pandekten 3, § 625, IV) et le tradens exerçait non la *condictio indebiti*, mais la *condictio furtiva* qui lui permettait d'obtenir la restitution de tout ce que l'accipiens avait reçu : chose, fruits, intérêts.

L'accipiens de bonne foi devait seulement restituer le montant de son enrichissement, même si le solvens s'était appauvri davantage, car il n'était pas possible de traiter l'accipiens qui a été trompé par l'erreur du solvens, plus sévèrement que ce dernier : l'accipiens ne devait donc pas les intérêts.

Enfin, dans les différents cas où les *condictiones* étaient ouvertes, le débiteur était, en outre, à l'époque

classique, protégé par une exception de dol qui lui permettait de refuser l'exécution de son engagement (conf. sur tous ces points, Girard, op. cit. pp. 446-447 et 604 à 610).

4. *DROIT CIVIL FRANÇAIS.* — Toutes ces règles sont passées dans notre droit civil français. A la vérité, les art. 1235, al. 1^{er}, 1376 et 1377 c.c., qui sont les seuls à traiter de la répétition, se bornent à poser le principe sans en préciser, en quoi que ce soit, les conditions d'application, mais il est sans difficulté que les règles du droit romain, qui avaient été admises dans l'ancien droit (V. notamment Pothier, Traité des Obligations, n^{os} 42 à 46) sont applicables dans notre droit moderne, comme n'étant contraires à aucune des dispositions de nos lois et comme résultant de considérations d'équité (Aubry et Rau, 5^e éd. 1920, t. VI, § 442 bis).

Ainsi, et bien que le droit français n'ait pas, à la différence du droit romain, plusieurs appellations pour distinguer la cause qui rend le paiement indu, il n'en est pas moins vrai que les diverses *condictiones* du droit romain subsistent avec leurs caractéristiques.

Il convient de rappeler brièvement les conditions d'exercice de ces actions en droit français et leurs effets.

5. *ACTION EN REPETITION PROPREMENT DITE.* — L'action en répétition de l'indu proprement dite qui correspond à la *condictio indebiti* du droit romain n'est ouverte que si trois conditions sont réunies. Il faut :

1^o Qu'il y ait eu paiement (c.c. 1235, al. 1^{er}, 1377 ; Conf. Cass. 16 février 1886, D.P. 1886, 1, 159) ;

2^o Que ce paiement ait été fait par erreur (c.c. 1376 et 1377, al. 1^{er}), sans qu'il y ait d'ailleurs à distinguer entre l'erreur de droit et l'erreur de fait, car les articles précités ne distinguent pas, et il est de principe que le code excepte l'erreur de droit dans les cas où il ne veut pas en tenir compte, comme par exemple dans les art. 1356 et 2052 (Aubry et Rau, 5^e éd., t. 6, § 442 ; Laurent, t. 20, n^o 354 ; Marcadé, sur les art. 1376 et 1377, n^o 2 ; Larombière, t. 5, sur l'art. 1376, n^o 32 ; Colmet de Santerre, t. 5, n^o 357 bis, VII ; Cass., 4 août 1859, D.P. 1859, 1, 362 ; S. 1860, 1, 33 ;

— 25 juin 1872, S. 1874, 1, 37 ; — 13 mai 1889, D.P. 1890, 1, 277 ; S. 1891, 1, 17).

Du paiement fait par erreur, il faut rapprocher le cas où le paiement a été forcé, en vertu, par exemple, d'un jugement de condamnation passé en force de chose jugée ; le solvens peut néanmoins exercer l'action en restitution s'il justifie qu'il ne devait pas (Trib. com. Marseille, 26 janvier 1887, Journ. jurisp. Marseille, 1887, 1, 107 ; Bordeaux, 19 février 1886, Journ. an. Bordeaux, 1886, p. 242). Ces décisions ne sont nullement contraires au principe de l'autorité de la chose jugée car « la présomption de vérité ne peut changer la nature des choses ; elle ne s'étend qu'aux effets civils des jugements » (Toullier, t. 6, n° 88). A l'inverse, d'ailleurs, si la dette était due, le paiement ne pourrait être répété même si le jugement de condamnation était ensuite annulé en cassation (Cass. civ. 4 août 1880, D.P. 81, 1, 438 ; — 6 juin 1893, D.P. 94, 1, 73) ;

3° Qu'il y ait indu ; on ramène généralement à trois les hypothèses où il en est ainsi :

a) la dette n'existait pas, aucun lien de droit n'existait entre le solvens et l'accipiens au moment du paiement : par exemple, un héritier paie une traite qu'il croyait signée de son auteur et qui en réalité était fausse (Cass. 19 janvier 1886, D.P. 1886, 1, 88 ; S. 1886, 1, 200) ; un débiteur solidaire paie une dette déjà acquittée par un autre co-débiteur ; ou paie plus qu'il n'est dû (Cass. 13 février 1872, D.P. 1872, 1, 166 ; S. 1872, 1, 17) ; un débiteur omet d'opposer une compensation partielle (Pau, 10 mai 1826, S. et P. chr. ; Toullier, t. 11, n° 75). Par contre, la dette existe si elle est à terme (Aubry et Rau, t. 6, § 442, p. 311) ; s'il y a une obligation naturelle (Cass. 24 juillet 1866, S. 1867, 1, 24), même d'une nature spéciale : sentiment d'honneur ou délicatesse (Angers, 31 juillet 1822, S. 1823, 2, 30 ; Aubry et Rau, t. 6, § 442, p. 306) ;

b) le paiement a été fait à un autre qu'au véritable créancier (c.c. 1376) : par exemple, au faux mandataire du créancier, à l'héritier apparent du créancier ;

c) le paiement a été fait par un autre que le véritable débiteur (c.c. 1377, al. 1^{re}) ; mais le solvens doit avoir agi en son propre nom, car s'il avait agi pour le compte d'un

tiers véritablement débiteur, il n'aurait pas l'action en restitution, même s'il ne parvenait pas ensuite à se faire rembourser par le véritable débiteur (Aubry et Rau, loc. cit., p. 312). Par contre, l'art. 1377, al. 1^{er}, est applicable sans qu'il y ait lieu de rechercher si le solvens était ou non débiteur d'une portion quelconque de la dette, par exemple dans le cas où l'un des héritiers d'un débiteur solidaire paie la totalité de la dette (Toullier, t. 11, n° 85 ; Laurent, t. 20, n°s 350 et 356).

6. *AUTRES ACTIONS NE SUPPOSANT PAS L'EXISTENCE D'UNE ERREUR.* — Comme en droit romain, les autres actions ne supposent pas l'existence d'une erreur, puisqu'au moment où il est fait, le paiement a une cause (Aubry et Rau, t. 6, § 442 bis, p. 320, note 3).

Il en est ainsi :

— lorsque le paiement a été fait en vue d'une cause future qui ne s'est pas réalisée ; le législateur a fait une application de ce cas dans les articles 1184 et 1654 du c.c. qui prévoient la résolution des contrats synallagmatiques pour le cas où l'une des parties ne satisferait pas à son engagement. C'est l'ancienne *condictio causa data, causa non secuta*, du droit romain ;

— du paiement fait en vue d'une cause illicite ou immorale (ancienne *condictio ob turpem causam*). L'action en répétition trouve d'ailleurs sa base non plus dans les art. 1235, 1376 ou 1377 c.c., mais dans l'art. 1131, suivant lequel l'obligation fondée sur une cause illicite ne peut produire aucun effet. Il y a toutefois doute sur la possibilité de l'exercice de l'action lorsque le solvens a pris comme l'accipiens, part à la convention immorale ;

— des paiements obtenus à l'aide de moyens illicites qui peuvent être répétés *condictione ob injustam causam*. Il en est ainsi, par exemple, dans le cas où un créancier même légitime, se fait payer de sa créance par un tiers qui n'en est pas débiteur en recourant au dol ou à la violence (Aubry et Rau, loc. cit., p. 325).

7. *EXCEPTION OPPOSABLE A L'ACTION EN RESTITUTION.* — D'après l'art. 1377, al. 2, le droit de répétition cesse « dans le cas où le créancier a supprimé son titre par

suite du paiement ...» Il est, d'ailleurs, reconnu que l'exception joue, non seulement au cas de destruction matérielle du titre, mais aussi dans les cas où par suite du paiement, le créancier a accompli des actes qui l'exposent à ne pas être payé, notamment lorsqu'il a donné mainlevée d'hypothèque, s'est dessaisi du gage, a déchargé la caution (Cass. civ. 20 nov. 1912, D.P. 1913, 1, 96 ; — Aubry et Rau, t. 6, § 442, texte et note 21, p. 312).

Il en est ainsi, également, au cas où le créancier, ayant été payé, a négligé de poursuivre le véritable débiteur et laissé la dette s'éteindre par prescription (Aubry et Rau, loc. cit., Planiol, 8^e édit., t. 2, n^o 861 ; — Demolombe, t. 31, n^o 323 ; — Duranton, t. 13, n^o 685).

8. *TITULAIRES DE L'ACTION EN RESTITUTION.* — L'action appartient tout d'abord au solvens, mais comme elle ne repose que sur un intérêt pécuniaire, on considère qu'elle n'est pas exclusivement attachée à la personne et qu'elle peut, dès lors, être exercée par les créanciers (Cass. 6 nov. 1871, D.P. 1871, 1, 348 ; S. 1871, 1, 188 ; — 13 février 1872, D.P. 1872, 1, 166 ; S. 1872, 1, 17).

Quand le paiement a été fait à un autre qu'au véritable créancier, celui-ci peut poursuivre le débiteur dont le paiement n'est pas libératoire, sauf à ce dernier à se retourner contre le tiers payé indûment ; il est même admis que le véritable créancier peut, en vertu de l'art. 1.166, exercer l'action en recours de son débiteur et actionner directement l'accipiens (Cass. 6 nov. 1871, D.P. 1871, 1, 348 ; S. 1871, 1, 188 ; — 13 février 1872 ; D.P. 1872, 1, 166 ; S. 1872, 1, 17 ; Contra, Laurent, t. 20, n^o 365).

Le mandataire qui a payé l'indu ne peut agir au nom du mandant qu'autant que sa responsabilité est engagée par le paiement fait sans cause (Demolombe, t. 31, n^o 249 ; Larombière, t. 7, sur l'art. 1377, n^o 2).

9. *ÉTENDUE DE LA REPETITION.* — Lorsque l'accipiens est de bonne foi, ses obligations ont pour base ce grand principe de droit naturel qu'on ne doit pas s'enrichir aux dépens d'autrui ; il ne doit, dès lors, restituer que ce dont il s'est enrichi, c'est-à-dire seulement le capital mais non les intérêts qui ne courent que du jour de la

demande en justice (Cass. 2 juillet 1879 ; D.P. 79, 1, 372 ; S. 79, 1, 380 ; — 22 juin 1892, D.P. 92, 1, 565). La jurisprudence ne paraît, d'ailleurs, exiger la bonne foi qu'au moment du paiement et admet qu'elle doit toujours se présumer (arrêts des 2 juillet 1879 et 22 juin 1892 précités ; dans ce sens, Larombière, t. 5, art. 1378-1379, n° 10 ; Demante et Colmet de Santerre, t. 5, n° 359 bis, 11 ; Huc, t. 8, n° 399). Pour d'autres auteurs, au contraire, les intérêts seraient dus, du jour où l'accipiens a été de mauvaise foi (Dalloz, Jurisp. gén. Réph. alph. V° Obligations, n° 5569).

Lorsque l'accipiens est de mauvaise foi, ses obligations découlent, au contraire, du précepte commun à toutes les législations : « *non furateris* ». En droit romain, l'action ouverte, dans cette hypothèse, était d'ailleurs, on l'a vu, l'*actio furti*. Il n'y a pas, cependant, dans ce cas « les caractères du vol, c'est-à-dire d'une soustraction frauduleuse (C. pén. art. 381), parce que c'est le propriétaire de la chose qui la livre volontairement, quoique par erreur, à celui qui la reçoit ; il n'y a donc pas là, l'appréhension criminelle caractéristique du vol. Le fait en lui-même est aussi immoral, mais il est moins audacieux et il n'a pas la même gravité au regard de la Société » (Dalloz, op. et V° cit., n° 5579).

La mauvaise foi consiste dans la connaissance qu'a l'accipiens que la chose ne lui est pas due ; il appartient aux juges du fonds d'apprécier suivant les circonstances (Cass. req. 18 nov. 1908, 2 arrêts, D.P. 1909, 1, 379).

Il y a sinon vol, du moins dol des plus graves de la part de celui qui reçoit en paiement une chose qu'il sait ne pas lui être due, ou qui ne la restitue pas, dès qu'il découvre qu'il n'en était pas créancier (Toullier, op. cit. nos 103 et 104) ; aussi est-il traité rigoureusement. Aux termes de l'art. 1378, c.c., il doit restituer tant le capital que les intérêts du jour du paiement ; au cas de préjudice résultant pour le solvens du fait de l'accipiens, ce dernier peut même être condamné à une indemnité (Cass. 13 nov. 1889, S. 1890, 1, 24 ; Rapp. Loi du 7 avril 1900, modifiant l'art. 1153, c.c.).

10. *PRESCRIPTION DE L'ACTION*. — L'action en

répétition se prescrit par 30 ans, conformément à l'art. 2262, c.c. On ne peut appliquer l'art. 1304 qui établit une prescription de 10 ans pour l'action en nullité ou en rescision d'une convention, car le paiement ne constitue pas une convention (Cass. 19 janvier 1831, S. 1831, 1, 157 ; Rouen, 26 décembre 1850, S. 1851, 2, 97).

LA RÉPÉTITION DE L'INDU EN CE QUI CONCERNE LES DROITS D'ENREGISTREMENT

DÉFINITIONS PRÉLIMINAIRES

11. *OBSERVATION.* — Avant d'aborder l'étude de la répétition de l'indu en matière d'enregistrement, il convient d'indiquer brièvement en quoi consiste la formalité de l'enregistrement, comment est organisée l'Administration chargée de percevoir les droits et surtout quels sont les impôts qui constituent des droits d'enregistrement et auxquels, seuls, dès lors, est applicable le régime de la répétition de l'indu qui fait l'objet de la présente étude.

12. *DEFINITION DE LA FORMALITE DE L'ENREGISTREMENT.* — La formalité de l'enregistrement consiste dans une analyse des actes ou des déclarations, faite sur des registres publics spéciaux, et relatant toutes les dispositions qui présentent un intérêt en vue de l'identification de l'acte, de la perception des droits et de la recherche de la fraude. L'analyse doit indiquer le montant des droits perçus ou que l'acte a été enregistré en *debet* ou *gratis*. Cette dernière indication est reproduite dans une mention apposée sur l'acte remis aux parties et qui fait connaître, en outre, la date de la formalité, le bureau où elle a été donnée et les numéros des volume, folio, et case sous lesquels elle a été constatée (1).

Certains droits d'enregistrement sont, il importe de le

(1) En principe, c'est la mention inscrite sur l'acte présenté à la formalité et constatant le paiement des droits qui fait preuve de l'enregistrement de l'acte à l'encontre de l'Administration (Seine, 2 juin 1916, J.E. 30.521).

remarquer, perçus sans donner lieu à une formalité du genre de celle qui vient d'être indiquée ; il en est ainsi, notamment, de la taxe de transmission des valeurs mobilières qui est perçue par abonnement, mais l'étude de ces exceptions est sans intérêt du point de vue qui nous occupe.

13. *ORGANISATION DE L'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT.* — Il y a en principe, dans chaque canton, un receveur de l'enregistrement chargé sous sa seule responsabilité, de formaliser les actes et de percevoir les droits qu'il juge exigibles ; dans les villes importantes, le service est spécialisé. Comme corrolaire indispensable de la responsabilité qui pèse sur eux, il est reconnu que les Receveurs sont maîtres de leur perception en ce sens, d'une part, qu'aucune réclamation ne saurait être admise avant que la formalité ait été donnée et les droits payés et, d'autre part, que jusqu'à ce moment les Chefs hiérarchiques des Receveurs ne peuvent leur prescrire de modifier leur liquidation pas plus qu'ils ne peuvent substituer leur responsabilité à celle des Receveurs.

Mais ce droit absolu des Receveurs est épuisé dès l'instant même où la formalité a été donnée. Les parties peuvent alors s'adresser aux Directeurs ou aux Tribunaux pour faire redresser les perceptions qu'elles jugent excessives. En outre, les Directeurs (un par département sauf dans la Seine) disposent d'agents de Contrôle (Inspecteurs Principaux, Inspecteurs et Inspecteurs-Adjoints) qui revoient, chaque année, tous les travaux des Receveurs et peuvent soit poursuivre le recouvrement des suppléments de droits qu'ils jugent exigibles, soit proposer d'office aux Directeurs de restituer les sommes qu'ils estiment avoir été indûment perçues. Le Directeur est seul compétent (jusqu'à un certain taux et sous le contrôle de l'Inspection Générale des Finances) pour ordonner les restitutions.

L'Administration est dirigée par un Directeur Général dépendant du Ministre des Finances. En matière de restitution, le Directeur Général est compétent pour statuer lorsque l'affaire présente des difficultés particulières.

Un décret du 19 septembre 1926 a prononcé la fusion de

l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et du Timbre avec celle des Contributions directes, sous la dénomination d'Administration des Contributions Directes, de l'Enregistrement, des Domaines et du Timbre.

14.—*QUELS SONT LES IMPOTS QUI CONSTITUENT DES DROITS D'ENREGISTREMENT.* — Tous les impôts perçus par les Administrations fusionnées ne constituent pas des droits d'enregistrement. Cela va de soi pour les contributions directes dont la nature ne s'est pas trouvée modifiée par l'effet de la fusion. Mais il en est également ainsi de certaines taxes dont le recouvrement a été, de tout temps, confié aux agents de l'Enregistrement.

Comme le régime de la répétition de l'indu qui va être étudié est strictement limité aux droits d'enregistrement proprement dits, il est du plus grand intérêt de déterminer exactement les impôts compris sous cette dénomination.

D'après l'art. 2 de la loi organique du 22 frimaire an VII, les droits d'enregistrement sont ceux qui frappent les actes et les mutations.

Opposé aux « mutations » qui sont soumises à l'impôt même si aucun écrit n'est établi pour les constater, le mot « acte » a, dans l'art. 2 précité, le sens « d'*instrumentum* » ; il comprend, par conséquent, tous les écrits destinés à consacrer une convention et, le cas échéant, à en prouver l'existence.

Il résulte, d'autre part, de divers articles de la loi organique (v. notamment les art. 3 et 29) que le mot acte a un sens très général et qu'il n'y a pas lieu de distinguer suivant la nature des actes.

Il s'ensuit que les droits d'enregistrement comprennent, d'une part, les droits dus sur les actes civils (publics ou sous-seings-privés), administratifs, judiciaires, extra-judiciaires, et d'autre part, les droits dus sur les mutations : par décès et entre vifs, à titre gratuit ou onéreux, la taxe de transmission sur les valeurs mobilières (art. 6 loi du 23 juin 1857), la taxe d'accroissement à la charge des congrégations religieuses et qui tient lieu de droit de mutation par décès.

Mais les droits applicables aux actes et mutations ne

sont pas les seuls qui entrent dans la classe des droits d'enregistrement.

Il en est ainsi, également, de la taxe annuelle d'enregistrement imposée aux compagnies d'assurances (Décret du 27 juillet 1906, L. 25 juin 1920, art. 39) et moyennant le paiement de laquelle la formalité de l'enregistrement est donné gratis toutes les fois qu'elle est requise (I.G. 2413) ;

— de la taxe successorale, créée par l'acte 10 de la loi du 31 décembre 1917 et à laquelle le dit article et l'art. 29 de la loi du 25 juin 1920 étendent les dispositions qui régissent la liquidation, le paiement et le recouvrement des droits de mutations par décès proprement dits ;

— de la taxe à la première mutation édictée par l'art. 18 de la loi du 3 août 1926 et dont la perception est soumise à toutes les règles édictées pour le droit de vente ;

— de la surtaxe exceptionnelle qui frappe les ventes d'immeubles ou de fonds de commerce consenties moyennant un prix supérieur à 300.000 francs (l. 13 juillet 1925, art. 42), et dont le sort est lié à celui des droits d'enregistrement (I.G. 3860, § 7) ;

— des diverses taxes additionnelles aux droits de mutation et perçues au profit des communes, telle par exemple que la taxe sur les cessions à titre onéreux de fonds de commerce ou de clientèle, autorisée au profit de la ville de Paris par une loi du 31 décembre 1900 (J. off. du 1^{er} janvier 1901 ; I.G. 3041) et des communes d'Algérie par un décret du 16 décembre 1921 (J. off. du 24). En principe, ces taxes suivent le sort des droits d'enregistrement aux règles de perception, de recouvrement et de restitution desquels elles sont soumises (conf. art. 10, dernier alinéa, L. 31 décembre 1900 et art. 22, § 1^{er} du décret du 16 décembre 1921) ;

— des droits de plaidoirie que les barreaux peuvent être autorisés à percevoir pour les affecter à des œuvres de prévoyance (L. 31 décembre 1921, art. 96) et dont la perception est, aux termes du 3^e alinéa du même article, soumise à toutes les règles qui gouvernent l'exigibilité, le recouvrement et la restitution des taxes d'enregistrement applicables aux jugements et arrêts auxquelles les allocations s'ajoutent de plein droit.

Il paraît en être également ainsi de la taxe annuelle de 10 % qui frappe les locations du droit de pêche et du droit de chasse, en vertu de l'article 19 de la loi du 31 juillet 1920. La question peut paraître douteuse, en raison du caractère spécial de cet impôt ; il semble cependant que son sort doive être lié à celui du droit de bail.

15. *IMPOTS N'ENTRANT PAS DANS LA CATEGORIE DES DROITS D'ENREGISTREMENT.* — Au contraire ne constituent pas des droits d'enregistrement :

— les revenus du domaine qui représentent, à la vérité, des redevances plutôt que des impôts ;

— les droits de timbre de toute nature (dimension, quittances, passeports, permis de chasse, timbre au comptant et par abonnement des valeurs mobilières françaises et étrangères, timbre des assurances), depuis qu'en a ainsi décidé un arrêt de la Cour de Cassation du 20 août 1877 (D.P. 77, 1, 433 ; S. 78, 1, 41 ; — Rapp. pour les droits de timbre des actions et obligations : Cass. 12 janvier 1874, S. 74, 2, 230 ; J.P. 74, 1.007 ; J.N. 20.975 ; — 28 juillet 1875, D.P. 75, 1, 425 ; S. 76, 1, 87 ; J.N. 21.338) ;

— la taxe, établie par l'art. 28 de la loi du 28 avril 1893, sur les opérations de bourse qui est un véritable droit de timbre (Conf. le texte de la loi) ;

— la taxe sur le revenu des valeurs mobilières françaises et étrangères, instituée par la loi du 29 juin 1872 et qui constitue un impôt *sui generis* auquel il n'est pas possible d'étendre les dispositions législatives concernant le timbre ou l'enregistrement (Cass. civ. 3 avril 1878, D.P. 78, 1, 178 ; S. 78, 1, 279 ; — 29 août 1881, D.P. 83, 1, 97 ; S. 82, 1, 181 ; — Req. 18 avril 1883, D.P. 84, 1, 131 ; S. 84, 1, 395 ;

— la taxe sur le revenu des créances, dépôts et cautionnements, créée par l'art. 38 de la loi du 31 juillet 1917 et qui, si elle atteint des produits différents, n'en est pas moins de la même nature que la taxe sur le revenu des valeurs mobilières visée à l'alinéa précédent (Conf. R. M. F. publiées au J. off. du 5 juillet 1921, ch., Débats, p. 3180, col. 2 ; R.E. 7401, I et II) ;

— la taxe sur le chiffre d'affaires qui est un impôt de consommation entièrement distinct de l'impôt de l'enregis-

trement et qui est soumis à un régime spécial quant à sa restitution (Conf. notamment L. 25 juin 1920, art. 62, dern. al.);

— la taxe spéciale sur les capitaux assurés en France ou en Algérie par les Compagnies d'Assurances contre l'indie, créée par l'art. 17 de la loi de Finances du 13 avril 1898 pour permettre à l'Etat de subventionner les Compagnies de Sapeurs-Pompiers. Cette taxe n'est ni un droit de timbre ni un droit d'enregistrement et n'a été assimilée à ces derniers qu'au point de vue du recouvrement et des instances (I. G. 1953 et 2966);

— la taxe édictée par l'art. 2 de la loi du 27 juillet 1900 sur les diverses formalités hypothécaires (transcriptions, inscriptions, mentions de subrogation, radiations, etc...) qui est également d'une nature spéciale et soumise à la législation prévue tant par la loi du 27 juillet 1900 elle-même que par la législation des droits d'hypothèque à laquelle renvoie l'art. 6 de la loi. Les lois fiscales étant d'interprétation stricte (Cass. civ., 29 mai 1894, S. 94, I, 519; — req. 15 avril 1899, S. 99, I, 418) il n'est pas possible d'étendre à la taxe hypothécaire les dispositions des lois d'enregistrement;

— le droit de transcription, qui bien que réuni au droit d'enregistrement en ce qui concerne les ventes, les donations et les échanges, n'en constitue pas moins une taxe d'une nature différente et indépendante (Cass. civ. 6 décembre 1871, D.P. 72, I, 84; S. 71, I, 247; J.E. 19047; R.P. 3.377; I.G. 2434 §4; I.G. 3963 § 5, p. 12 et § 30, p. 100). Il est admis, toutefois, que lorsque le droit de transcription est *incorporé* au droit d'enregistrement et par conséquent perçu par le Receveur en même temps que ce dernier droit, la restitution doit porter, le cas échéant, sur l'un et l'autre des deux droits. — (*A contrario*: Cass. 12 août 1839, S. 39, I, 782; J.E. 12.359; I.G. 1.601; — 2 janvier 1850, D.P. 50, I, 11; S. 50, I, 142; J.E. 14.888; I.G. 1857 § 17; — 10 août 1852, D.P. 52, I, 212; S. 52, I, 716; J.E. 15.489; I.G. 1946 § 5).

Mais cette solution doit être strictement limitée aux cas où le droit de transcription est *incorporé* au droit d'enregistrement (Conf. art. 52 de la loi du 28 avril 1816). Elle ne saurait être étendue aux hypothèses où le droit d'enregistrement est simplement *augmenté* du droit de transcription

(Conf. l.l. 28 avril 1816, art. 54 ; 13 juillet 1911, art. 8). Dans ces hypothèses, le droit de transcription constitue un droit d'hypothèque non régi par les lois d'enregistrement (Conf. R.E. 7620, Obs., *in fine*).

— les droits de sceau, depuis que l'art. 22 de la loi du 31 juillet 1920 en a distrait les droits d'enregistrement qui y étaient incorporés sous le régime antérieur ;

— les amendes de consignation, déposées dans une caisse publique, notamment dans les bureaux d'enregistrement, pour pouvoir engager une procédure tendant à la réformation d'une décision judiciaire (appel, pourvoi en cassation, requête civile). La restitution de ces amendes dépend du résultat de la procédure engagée ; elles restent acquises à l'Etat si le plaideur succombe, et sont restituées dans le cas contraire.

16. *DES AMENDES, DROITS EN SUS ET DEMI-DROITS EN SUS D'ENREGISTREMENT.* — On entend par amende en matière fiscale, la peine pécuniaire dont la loi frappe ceux qui contreviennent à ses dispositions. L'amende peut être fixe, lorsqu'elle est d'une somme déterminée, quelle que soit l'importance de la contravention, proportionnelle lorsque, comme le droit simple lui-même, elle suit l'importance des valeurs, variable lorsqu'elle oscille entre un maximum ou un minimum.

L'amende proportionnelle prend le nom de droit en sus lorsqu'elle est égale au montant de l'impôt, dénommé, par opposition droit simple, et de demi-droit en sus lorsqu'elle est fixée à la moitié de l'impôt.

Ces diverses pénalités sont incontestablement soumises aux lois sur l'enregistrement. Au point de vue de la restitution, il y a lieu, toutefois, de signaler à leur égard diverses particularités.

Tout d'abord, tandis que les droits d'enregistrement proprement dits, dont la perception intéresse l'ordre public, ne peuvent, lorsqu'ils sont régulièrement dus, faire l'objet d'une restitution, remise ou modération de la part de la Régie, ou d'une autorité publique quelconque (art. 59, L. 22 frimaire an VII ; Cass. civ. 13 mars 1895, S. 95, I, 465 ; I.G. 2890 § 6) les pénalités sont, au contraire, susceptibles de

remise si elles n'ont pas encore été perçues, et de restitution, à titre de remise gracieuse, après la perception; il est, en effet, reconnu sans difficulté aujourd'hui que les dispositions contraires de l'art. 59 précité qui visent également « les peines encourues » ont été implicitement abrogées par les actes constitutionnels relatifs au droit de grâce, de telle sorte que le pouvoir exécutif, et, par délégation, le Ministre des Finances, le Directeur Général et les Directeurs départementaux peuvent accorder des remises ou des restitutions (à titre de remise) de tout ou partie des pénalités encourues. En Algérie, les pouvoirs du Directeur Général sont exercés par le Gouverneur Général (Décret du 13 septembre 1927, J. off. du 17; I.G. 3.888).

D'autre part, l'exigibilité des droits et demi-droits en sus présuppose l'exigibilité des droits simples. Il s'ensuit que les droits et demi-droits en sus doivent, en principe, être restitués d'office chaque fois que le droit simple est reconnu non exigible (Cass. civ. 10 fév. 1852, S. 52, I. 250 ; — 4 janvier 1855, S. 55, I. 601 ; — 29 janvier 1900, S. 1900, I. 419 ; — sol. 28 juillet 1900, R.E. 2646). Mais, il n'en est pas ainsi pour les amendes, autres que les droits et demi-droits en sus, et dont l'exigibilité n'est pas liée à celle d'un droit simple, comme par exemple les amendes fixes de répertoire, prévues à l'encontre des officiers ministériels, par l'art. 49 de la loi du 22 frimaire an VII; l'amende variable édictée par l'art. 3 de la loi du 18 avril 1918 et encourue par les personnes qui procèdent, après décès du titulaire, à l'ouverture d'un coffre-fort, sans observer les formalités prescrites par l'art. 1^{er} de la même loi.

17. IMPOSSIBILITE POUR LES REDEVABLES DE DIFFERER LE PAIEMENT DES DROITS. — Aux termes de l'art. 28 de la loi du 22 frimaire an VII, « les droits des
« actes et ceux des mutations par décès sont payés avant
« l'enregistrement, aux taux et quotités réglés par la pré-
« sente.

« Nul ne pourra en atténuer ni différer le paiement, sous
« le prétexte de contestation sur la quotité, ni pour quelque
« autre motif que ce soit, sauf à se pourvoir en restitution,
« s'il y a lieu. »

Par suite, alors même que les parties auraient la conviction absolue que les droits liquidés par le préposé ne sont pas exigibles, elles devraient néanmoins les acquitter pour pouvoir obtenir l'enregistrement de l'acte. Les droits seront bien entendu, restitués s'il est ensuite reconnu qu'ils ont été indûment perçus, mais sans intérêts (Conf. sur ce dernier point, Cass., 5 mai 1867, D.P. 67, 1, 116 ; S. 67, 1, 136 ; I.G. 2398 § 4 ; — 7 février 1877, D.P. 77, 1, 175 ; S. 77, 1, 131 ; — 6 nov. 1901, D.P. 01, 1, 187 ; R.E. 2863 ; — Seine, 12 nov. 1921, R.E. 7648).

PREMIÈRE PARTIE

HISTORIQUE

18. *DIVISION DE LA PREMIERE PARTIE.* — La première partie comprendra deux titres respectivement consacrés à l'étude de l'ancien droit et à celle du régime institué par l'article 60 de la loi du 22 frimaire an VII.

TITRE I

L'ANCIEN DROIT

19. *UTILITE DE CETTE ETUDE.* — L'Histoire est toujours fertile en enseignements généraux. Au cas particulier, l'étude de l'ancien droit présente, en outre, un intérêt spécial, du fait qu'elle permet de découvrir l'origine du mouvement qui devait aboutir à placer la restitution des droits d'enregistrement sous un régime exorbitant, et l'évolution est d'autant plus saisissante que le régime d'imposition de l'époque était double: aux taxes seigneuriales vinrent s'ajouter, en effet, les impôts royaux; or, tandis que les premières suivirent les règles du droit commun, quant à la restitution, les impôts royaux, au contraire, sous l'influence des édits royaux et de la jurisprudence du Conseil, furent peu à peu placés sous un régime d'exception.

Après avoir brièvement rappelé, dans un premier chapitre, les taxes et impôts de l'époque, on exposera, dans un second chapitre, les règles qui gouvernaient leur restitution.

CHAPITRE PREMIER

LES TAXES et IMPOTS DE L'ANCIEN RÉGIME

SECTION I

Les Taxes Seigneuriales

20. *ORIGINE.* — Elles constituèrent la contre-partie de l'abandon que les Seigneurs avaient consenti d'une partie des droits qu'ils exerçaient à l'origine. Au début, les concessions faites par les Seigneurs à leurs vassaux étaient purement personnelles et viagères; le vassal ne pouvait ni céder son droit, ni le transmettre en mourant. Mais avec le temps, les choses changèrent; les Seigneurs commencèrent par tolérer les successions en ligne directe, puis en ligne collatérale et autorisèrent ensuite les mutations entre vifs ou par testament. Les biens devinrent, ainsi, héréditaires et patrimoniaux.

Mais ces abandons ne furent point consentis sans compensation: à chaque mutation, les Seigneurs exigèrent une certaine redevance, qui était le prix de l'investiture donnée au successeur (Naquet, *Traité théorique et pratique des droits d'enregistrement*, 2^e édit. 1899, t. I., n^o 8, p. 15).

Ce sont ces redevances que l'on désigne sous le nom de taxes seigneuriales.

21. *ENUMERATION.* — Elles portaient des noms différents et variaient en quotité, suivant qu'il s'agissait de biens nobles (ou fiefs) ou de biens roturiers (ou censives). (Conf. François de Boutaric, *Traité des droits seigneuriaux et des matières féodales*, pp. 99 et 388).

Les transmissions de fiefs étaient passibles du droit de relief ou de rachat (expressions synonymes) quand elles s'opéraient par décès, autrement qu'en ligne directe, cas dans lequel il n'était rien dû. Ce droit représentait le revenu d'une année, déterminé d'après le revenu des trois années précédentes (De Boutaric, *op. cit.*, pp. 404-405).

— Elles étaient passibles du droit de profit de quint, dans tous les cas de mutation entre vifs. Le profit de quint représentait, comme son nom l'indique, le cinquième du prix.

Les transmissions de biens roturiers ou censives étaient exemptes de droit quand elles s'opéraient par décès (1).

Elles étaient assujetties aux droits de lods et ventes quand il y avait vente ou acte équipollent, c'est-à-dire d'après Ferrière (op. cit., V^o Lods et ventes) un acte qui transférait la pleine propriété moyennant un prix. Le vendeur payait le droit de vente pour la dessaisine ou le devêt et l'acquéreur le lods pour le vêt et la saisine. Cette taxe fut dans le dernier état du droit, fondue en une taxe unique, à la charge de l'acquéreur. Suivant les coutumes, les lods et ventes variaient du sixième au vingtième du prix (Renauldon, Dict. des fiefs, V^o Lods et ventes).

SECTION II

Les Impôts Royaux

22. *DROIT D'INSINUATION*. — Deux ordonnances de 1530 et 1566 avaient institué dans un intérêt strictement privé, et afin de rendre publiques les donations et les substitutions, la formalité de l'insinuation qui consistait dans l'enregistrement de ces donations et substitutions au greffe d'une juridiction (Naquet, op. cit., n^o 9, p. 18). Un édit de décembre 1703, créa à côté de cette insinuation légale, l'insinuation bursale (Ferrière, op. cit. V^o Insinuation), en vertu de laquelle bon nombre d'actes, autres que les donations et substitutions furent soumis, sous peine d'amende à la formalité. Celle-ci donnait lieu à la perception d'un droit, dit droit d'insinuation, qui était fixe ou proportionnel ou gradué suivant la qualité des personnes, et dont la quotité était réglée par un tarif du 29 septembre 1722.

23. *CENTIÈME DENIER*. — La même formalité de l'insinuation allait d'ailleurs servir de base à la perception d'une nouvel impôt royal, le droit de centième denier.

Sous le prétexte de rendre plus facile la perception des

(1) Dans certaines coutumes tout au moins (conf. Loisel, Inst. coutum. n^{os} 547 et 567 ; Ferrière, Dict. de dr. et de prat. V^o Rachat et Relief ; Pothier, Tr. des fiefs, n^o 648 ; Laferrière, Cours de Droit pub. et adm., t. II, p. 220).

taxes seigneuriales, l'édit de 1703 soumit en effet à la formalité de l'insinuation, toutes les mutations immobilières et par décès. « Attendu, porte l'édit, que rien n'est plus important pour la conservation de nos domaines et de ceux des Seigneurs que d'avoir une connaissance exacte de toutes les mutations qui arrivent dans l'étendue de nos mouvances, lesquelles doivent nous produire, et à eux, des droits seigneuriaux dont nous sommes souvent privés, ainsi qu'eux, voulons qu'à l'avenir tous contrats translatifs de propriété de biens immeubles soient insinués aux dits greffes moyennant le centième denier du prix des dits biens. Et voulons que les nouveaux possesseurs à titre successif soient tenus de faire leurs déclarations dans les six mois du jour de l'ouverture des successions ».

Soi-disant créé dans l'intérêt des seigneurs, le centième denier ne tarda pas à dépasser le cadre qui avait motivé son institution. Une déclaration du 19 juillet 1704 y assujettit en effet les nouveaux possesseurs d'héritages de franc-alleu, lesquels n'avaient cependant jamais été soumis aux droits féodaux. L'art. 6 de la déclaration du 20 mars 1708 le déclara applicable « encore qu'aucun des dits biens ne fut pas sujet à des lods et ventes et autres droits seigneuriaux ». Le droit de centième denier fut ainsi étendu à toute mutation de propriété ou d'usufruit d'immeubles, rentes foncières et autres droits réels immobiliers.

24. *DROIT DE CONTROLE*. — A côté de ces deux taxes générales, il en existait une autre beaucoup plus ancienne : le droit de contrôle ou controlle, établi par un édit rendu à Blois, par Henri III, en juin 1551 (1).

La formalité du contrôle, dont l'objet était, en principe, de prévenir les fraudes et les antedates que les notaires pouvaient pratiquer, consistait, dit Ferrière, (op. cit., V° Contrôle) dans « un enregistrement sommaire, par extrait, « de l'acte qu'il s'agit de contrôler et par la mention que « fait, sur la pièce même, un commis préposé à cet effet, « qu'elle a été contrôlée ». Le même préposé devait, com-

(1) Edit dont le texte intégral est rapporté dans Dalloz, Rep. alph. V° Enregistrement, n° 10, note 1.

me de nos jours, indiquer sur l'acte formalisé le montant des droits perçus et signer la mention. Aux actes de notaire, d'abord seuls soumis à la formalité, s'ajoutèrent bientôt les actes des greffes (édits de 1627, 1704 et 1707), les exploits (édit de 1654), et les actes sous-seings-privés, au cas d'usage en justice (édit du 24 octobre 1707).

Une déclaration du 29 septembre 1722 (code Maguéro, pp. 14 et s.), qui resta en vigueur jusqu'en 1790, remania le tarif des droits qui étaient fixes, proportionnels ou progressifs.

Le droit fixe, applicable aux actes de pure formalité, comprenait diverses quotités suivant le degré d'utilité ou d'importance que les parties attribuaient à ces actes ;

— le droit proportionnel frappait les actes dans lesquels une valeur était exprimée ;

— le droit progressif, exigible sur certains actes qui ne faisaient apparaître aucun bien désigné et estimé, variait suivant la condition sociale des parties.

25. *AUTRES TAXES.* — Indépendamment de ces trois principaux impôts, les impôts royaux comprenaient diverses autres taxes telles que les droits réservés, le droit de sceau ou de scel, les droits d'amortissement, de nouvel acquêt, de franc-fief, d'enseisinement, etc., qu'il suffit de citer pour mémoire.

CHAPITRE II

RESTITUTION DES TAXES SEIGNEURIALES ET DES IMPOTS ROYAUX

SECTION I

Taxes Seigneuriales

26. *PRINCIPE.* — La restitution des droits seigneuriaux était, en principe, soumise aux règles du droit civil. La répétition en était, dès lors, possible soit que le paiement ait été sans cause dès l'origine, soit que la cause d'exigibilité des taxes ait disparu par l'effet d'un événement ultérieur.

§ 1^{er}. — DROITS DONT LA CAUSE D'EXIGIBILITÉ N'A JAMAIS EXISTÉ

27. *DROITS INDUMENT PERÇUS*. — Il va sans dire que les droits indument perçus étaient restituables ; il était même recommandé aux Contrôleurs des fermiers de veiller à ce que les restitutions soient faites « avec la même attention qui leur est recommandée pour rechercher les droits négligés. (Bosquet. Dict. des Dom. V^o Restitution, n^o 2).

28. *ACTES NULS*. — Dans l'ancien droit, les nullités sont rétroactives et vicient le contrat *ab initio* (Dumoulin, Des fiefs, § 33, gl. 1, n^o 9).

Par suite, les taxes perçues sur des actes nuls ont été payées sans cause et sont restituables. Il en est ainsi, par exemple, des droits perçus sur des ventes de biens de mineur ou de l'Eglise, faites sans observer les formalités requises (Boutaric, op. cit, p. 193). La solution est la même, alors même qu'il s'agit seulement d'une nullité relative (Pothier, Du contrat de vente, éd. Bugnet, n^{os} 371 et s.).

§. 2. — DROITS DONT LA CAUSE D'EXIGIBILITÉ A DISPARU
PAR SUITE D'UN ÉVÈNEMENT ULTÉRIEUR

29. *RESOLUTION DU CONTRAT*. — La résolution du contrat résultait du pacte commissaire en vertu duquel si l'acquéreur ne paie point dans le délai ou s'il se laisse constituer en demeure, la vente sera de nul effet.

A l'égard des ventes faites sous pacte commissaire, on décidait, en principe, que les lods sont dus au moment du contrat, mais que le seigneur est tenu de les rendre si les effets du pacte se produisent, parceque la vente est anéantie dans son principe « que tous les vestiges en sont effacés » (Boutaric, pp. 200-201).

Cette règle était absolue pour les résolutions forcées ou judiciaires. Si au lieu de demander la résolution de la vente, l'acquéreur obtenait seulement une réduction du prix en exerçant l'*actio quanti minoris*, il avait droit à une restitution proportionnelle des lods.

Pour les résolutions volontaires on distinguait, au contraire, car, suivant la remarque de de Boutaric, (p. 193), il

ne pouvait dépendre de la volonté des parties d'enlever au Seigneur un droit qui lui était acquis : si la résolution intervenait avant la tradition, les lods n'étaient pas dus et devaient, le cas échéant, être restitués. Après la tradition, au contraire, non seulement la résolution volontaire ne rendait pas les droits restituables, mais elle donnait encore ouverture à de nouveaux droits.

30. *RESOLUTION POSTERIEURE A LA TRADITION, MAIS SANS RESTITUTION NI DES INTERETS DU PRIX, NI DES FRUITS DE LA CHOSE.* — C'est ce que les docteurs appelaient la résolution « *prout ex nunc* » par opposition à la résolution « *prout ex tunc* » ; le contrat n'est résolu que dans l'avenir seulement. D'après la majorité des auteurs, parmi lesquels il faut citer Dumoulin et D'Argentrée, les lods n'étaient pas restituables dans cette hypothèse, car le seigneur, s'il ne perçoit pas les droits, aurait du percevoir les fruits (dans ce sens, arrêt du 10 juillet 1676 du Parlement de Provence cité par de Boutaric, p. 205).

31. *EVICITION DE L'ACQUEREUR.* — Les auteurs décidaient que les droits n'étaient pas restituables, parce que, malgré l'éviction, le contrat a subsisté et la dominité a résidé sur la tête de l'acquéreur.

Dumoulin proposait bien une exception pour les cas où l'éviction ayant suivi de près le contrat, l'acquéreur risquait, par suite de l'insolvabilité du vendeur, de ne pouvoir récupérer les lods qu'il a payés, c'est-à-dire chaque fois que l'acquéreur n'avait pas joui assez de temps pour percevoir une quantité de fruits en rapport avec la valeur des lods acquittés ; mais cette exception, qui aurait pu conduire à l'arbitraire, ne paraît pas avoir été admise (de Boutaric, p. 207).

32. *DOL.* — D'après d'Argentrée, le dol doit s'entendre non seulement des mesures frauduleuses employées par l'une des parties pour amener l'autre à contracter, mais encore du cas où le contrat est intervenu contre l'autorité des lois prohibitives, c'est-à-dire dans les hypothèses où, de nos jours, le contrat serait considéré comme ayant une cause contraire aux lois ou aux bonnes mœurs.

En cas d'annulation d'un contrat pour dol, les droits payés ne pouvaient être répétés car il n'est jamais permis d'exercer une action fondée sur des causes honteuses (Conf. de Boutaric, op. cit. p.p. 204-205). Toutefois, lorsque le dol est le fait exclusif du vendeur, il était admis que l'acquéreur, débiteur des lods, pouvait les répéter (arrêts du 23 Décembre 1592 du Parlement de Paris, et du 5 mai 1616 du Parlement de Dijon, cités par de Boutaric, loc. cit.).

33. *ROLE DE L'ERREUR.* — A la différence des solutions admises en droit romain et dans notre droit moderne, la répétition était possible, même si le solvens avait eu, au moment du paiement, connaissance du fait qui viciait le contrat et qui rendait le paiement sans cause. On partait de ce principe qu'il n'était pas possible de penser que l'acquéreur ait eu l'intention de faire un don au seigneur alors que la quittance des droits mentionnait une cause propre et particulière. On présumait, en conséquence, que le solvens n'avait payé que pour éviter la contrainte dont le seigneur aurait pu user contre lui (De Boutaric, p. 203).

34. *ETENDUE DE LA RESTITUTION.* — L'action n'était ouverte qu'autant que l'accipiens avait fait un emploi utile de ce qui lui avait été compté « *in quantum locupletior factus est* ». Mais on présumait que le Seigneur avait profité de la somme, qu'il l'avait employée à des usages utiles, et il lui incombait de prouver qu'il l'avait réellement perdue.

En outre, lorsque la nullité de l'acte avait été connue du Seigneur « soit que le contrat porte cette nullité sur le front, soit qu'il en ait eu autrement connaissance, on ne distingue plus suivant l'usage qu'il en a fait et la répétition est toujours ouverte » ; il y a, en effet, de sa part, une mauvaise foi qui le soumet à une répétition absolue (De Boutaric, p. 204).

35. *CONDITION DE LA RESTITUTION.* — Lorsque la restitution était basée sur la nullité de l'acte, le Seigneur n'était tenu de rendre les lods que si la nullité avait été prononcée par un jugement contradictoire. Une nullité déclarée par simple convention ou par jugement volontaire

ne faisait pas foi contre le Seigneur. Mais, il n'était pas nécessaire que le Seigneur ait été appelé à l'instance (De Boutaric, p. 207).

SECTION II

Droits Royaux

36. *PRINCIPE.* — Aucun texte spécial ne réglementait la restitution des droits royaux, qui se trouvait donc soumise, en principe, aux règles du droit commun. Mais tandis que le contentieux des taxes seigneuriales appartenait aux Parlements, celui des impôts royaux relevait des édits royaux et de la jurisprudence du Conseil dont les tendances marquées étaient de renforcer la perception et de retenir l'impôt, même dans le cas où les taxes seigneuriales étaient restituées.

Pour aboutir à ce résultat, les légistes, dont il faut d'ailleurs admirer l'habileté, procédèrent par distinctions successives, refusant de restituer dans certaines hypothèses où la restitution était admise, sous le prétexte, plus ou moins fondé, qu'elles présentaient certaines particularités.

37. *APPLICATIONS.* — La première distinction alléguée fut celle des droits fixes et des droits proportionnels. On prétendit que les droits fixes constituaient uniquement « le salaire de la formalité », autrement dit la rémunération du préposé chargé d'accomplir une formalité utile aux parties, et qu'ils restaient acquis même si l'acte était nul *ab initio* ou était ultérieurement annulé.

« Le droit de contrôle, qui n'est que le salaire de la formalité, est irrévocablement acquis au fermier quel que soit le sort de l'acte pour lequel il a été perçu. » (Bosquet, Dict. des Domaines, V^o Nullité § II, t. 3, p. 72 de l'édition de 1762).

Une seconde distinction, concernant les droits proportionnels, fut ensuite faite entre les nullités absolues et les nullités relatives. Au cas de nullité absolue la restitution, était admise : « Le fermier, dit Bosquet, est même quelquefois dans le cas de restituer des droits de centième denier et de lods et ventes quoiqu'ils aient été légitimement

payés, si la cause pour laquelle ils ont été acquittés, est ensuite anéantie en la déclarant nulle ab initio » (Bosquet, op. cit. v^o Restitution, n^o 2, t. 3, p. 319). Mais si, au contraire, la cause d'annulation bien que primitive et inhérente au contrat était de celles qui pouvaient se couvrir (incapacité de l'un des contractants par exemple), le droit perçu n'était pas sujet à restitution.

On s'ingénia enfin à conserver l'impôt même dans les hypothèse où le contrat était anéanti ab initio, par l'effet d'une condition résolutoire par exemple. Voici comment, au cas de pacte commissaire expressément stipulé, Bosquet motivait l'exigibilité du centième denier : « Lorsqu'il a été stipulé dans le contrat que faute de paiement du prix dans un temps fixé la vente demeurera nulle, c'est ce qu'on appelle le pacte de la loi commissaire, qui ne rend pas la vente conditionnelle, mais dont il résulte seulement une clause résolutoire sous condition; et comme *les clauses résolutoires ne sont jamais prises à la rigueur et qu'elles ne passent que pour des peines comminatoires*, elles n'ont pas l'effet de résoudre de plein droit le contrat » (Bosquet, op. cit. eod. v^o, n^o 3, t. 3, p. 309).

Ainsi, par des distinctions spécieuses, par des interprétations restrictives, les légistes de l'ancien Droit étaient parvenus à créer des règles spéciales pour la restitution des droits royaux, que M. Wahl considère comme les ancêtres directs de nos droits d'enregistrement. (Wahl, I, n^o 57). Ils préparaient ainsi l'art. 60 de la loi du 22 frimaire an VII dont on peut d'ailleurs trouver encore un germe dans les « Commentaires sur les tarifs du Contrôle des actes et de l'insinuation du 29 septembre 1722 et sur les droits de centième denier » où il est dit, notamment : « Il est vrai que dans les règles, ce droit (le centième denier) ne devrait être perçu que par provision et devrait être rendu dans le cas où le vendeur rentrerait dans son héritage avant l'exé-

cution de la vente; *mais cette maxime serait contraire à l'ordre de régie des fermes, parce que les fermiers ne pourraient jamais compter sur des productions certaines* ».

On verra au titre II que ce même motif a été invoqué pour justifier l'art. 60 de la loi du 22 frimaire an VII.

TITRE II

LOI DU 22 FRIMAIRE AN VII

38. *GENERALITES.* — La loi du 22 frimaire an VII marque l'aboutissement complet du mouvement amorcé, sous la période précédente, par les légistes du Roi, en vue de soumettre à un régime d'exception la restitution des droits d'enregistrement.

« Tout droit d'enregistrement, portait l'art. 60 de la loi organique, perçu régulièrement en conformité de la présente loi, ne peut être restitué, quels que soient les événements ultérieurs, sauf les cas prévus par la présente. »

Les mots « tout droit », observe M. Demante (op. cit. I, pp. 54-55) marquent bien la volonté du législateur de l'an VII de supprimer la distinction, admise sous l'ancien régime, entre les droits fixes considérés comme le salaire de la formalité, et à ce titre non restituables, et les droits proportionnels qui, on l'a vu, pouvaient en certains cas être répétés.

Désormais, sauf les exceptions limitativement déterminées, les seuls droits restituables sont les droits indûment perçus.

Lorsqu'au contraire la perception a été régulière, c'est-à-dire, d'après la Cour de Cassation, lorsque le Receveur « a fait une exacte application du tarif et une juste application de la loi aux actes produits et aux déclarations de redevables » (Cass. civ. 7 avril 1840, S. 40, I, 479; I.G. 1630 § 7; Conf. — civ. 26 déc. 1894, D.P. 95, 1, 229; S. 95, 1, 424; J.E. 24.513; R.P. 8463; R.E. 851; J.N. 25.916; Rev. not. 9.327; I.G. 2886 § 6; — 10 novembre 1903, D.P. 1904, 1, 206; S. 1904, 1, 533; I.G. 3.157 § 1^{er}), les droits n'étaient plus restituables, même si, en fait, le paiement avait été sans cause dès l'origine ou si la cause d'exigibilité avait cessé d'exister par l'effet d'un événement ultérieur.

39. *DIVISION DU TITRE II.* — La portée de la règle inscrite dans l'art. 60 doit être précisée à la lumière de quelques-unes des nombreuses applications qui en ont été faites, en distinguant, dans deux chapitres, les cas où la cause du paiement n'a jamais existé et ceux dans lesquels

elle a disparu par l'effet d'un événement ultérieur. Un troisième chapitre sera consacré aux exceptions admises, enfin un dernier chapitre à l'examen des motifs par lesquels on a tenté de justifier la règle de l'an VII.

CHAPITRE PREMIER

DROITS DONT LA CAUSE D'EXIGIBILITÉ N'A JAMAIS EXISTÉ

40. *PRINCIPE.* -- Il en est ainsi lorsque le solvens n'a jamais été tenu par un lien de droit envers l'accipiens.

En matière fiscale, cette hypothèse se réalise lorsque, généralement à la suite d'une erreur de fait, le redevable paie un droit qu'il ne devait pas ou paie plus qu'il ne devait; par exemple, un héritier déclare la succession d'une personne encore vivante et qu'il croyait morte; un notaire indique, dans un acte de vente, un prix de 100.000 francs alors que le prix réellement convenu entre les parties n'est que de 10.000 francs.

L'Administration avait fait juger que lorsque l'erreur était le fait exclusif des parties et non du préposé, la perception était régulière (V. notamment, Cass. civ. 26 décembre 1894, précité).

Il s'ensuivait que les droits ainsi perçus n'étaient pas restituables.

41. *APPLICATIONS.* — Il en était ainsi, notamment :

A). — *Successions.* — Lorsque des héritiers comprenaient dans la déclaration de la succession, pour la totalité, des immeubles dont un tiers seulement appartenait au de cujus (Cass. 4 décembre 1821, P. chr.; J.E. 7129) ou des biens qui n'appartenaient pour aucune partie au défunt. (Cass. 10 juillet 1860, D.P. 60, 1, 441; S. 60, 1, 905; P. 60, 1.093, — 13 novembre 1881, D.P. 82, 1, 228; S. 82, 1, 273; P. 82, 1, 646; — 7 décembre 1886, D.P. 87, 1, 339; S. 87, 1, 433; P. 87, 1, 1063; J.E. 22.788; R.P. 6, 801; J.N. 23.835 et 23.836; I.G. 2735 § 6; — 23 mars 1896, D.P. 96, 1, 318; S. et P. 97, 1, 417; J.E. 24.825; R.P. 8, 739; R.E. 1.130; I.G. 1930 § 3);

— lorsque l'estimation contenue dans un inventaire ou le prix obtenu à la suite d'une vente publique révélait que

l'évaluation des meubles faite par les héritiers dans la déclaration de la succession était exagérée, malgré que la régie ait, au contraire, la faculté de réclamer un supplément de droit dans l'hypothèse inverse où la prisée de l'inventaire ou le prix de la vente publique était supérieur à l'évaluation (Seine, 27 août 1859, J.E. 17.015; J.N. 16.681).

B. — *Donation*. — Lorsque, dans une donation d'immeuble, le montant des impôts qui devaient être ajoutés au revenu de l'immeuble pour la perception du droit avait été évalué à une somme supérieure à leur quotité réelle (Blois, 25 juillet 1848, J.E. 14618; Le Contrôl. n° 8448).

C. — *Testament*. — Lorsque les legs contenus dans un testament volontairement présenté à l'enregistrement étaient caducs, au moment de la perception, notamment par le prédécès des légataires et malgré que, par suite, le testament ne soit plus sujet à enregistrement (Délib. reg. 19 septembre 1835, J.E. 11.307).

D. — *Marché*. — Du droit perçu lors de l'enregistrement d'un marché, sur l'évaluation donnée par les parties, même si, après exécution, le montant réel du marché ressortait à un chiffre inférieur à l'estimation (Cass. 4 avril 1864, S. 64, 1, 189; P. 64, 1, 122; D.P. 64, 1, 298; — 25 juin 1873, deux arrêts, S. 74, 1, 37; D.P. 74, 1, 30; Rapp. Seine, 7 mai 1851, J.E. 15.205, § 1^{er}; R.P. 8.471; I.G. 1862).

E. — *Partage*. — Du droit perçu sur une soulte stipulée dans un partage, alors même qu'un acte notarié postérieur constatait que c'est par suite d'une erreur matérielle que la soulte avait été fixée à une somme double de la soulte véritable (Toulouse, 30 nov. 1849, J.E. 14892, 1).

F. — *Vente*. — De même, lorsqu'un même bien était vendu à des personnes différentes par le propriétaire et par son mandataire, aucun des deux droits acquittés ne pouvait être restitué, bien qu'un des acquéreurs fut ensuite évincé par jugement. Chacun des contrats ayant les véritables caractères d'une vente, les droits avaient, en effet, été régulièrement perçus. (Cass. 2 janvier 1809, S. 1809, 1. 226).

42. *TEMPERAMENT APPORTE PAR L'ADMINISTRATION*. — Dans certains cas, cependant, l'Administration

consentait à tempérer la rigueur de la règle admise par la Cour de Cassation.

La restitution avait, ainsi, été autorisée dans les hypothèses suivantes : des héritiers avaient compris dans la déclaration des biens étrangers à la succession (D.M.F. 12 avril 1808, I.G. 386 § 30; D. 77, 3, 16, en note; Rapp. Dél. Rég. 17 octobre 1821 et D.M.F. 7 nov. 1821, J.N. 3964);

— il était établi par un acte ayant date certaine qu'une créance comprise dans l'actif successoral avait été, en réalité, recouvrée avant le décès. (Dél. Rég. 24 oct. 1821, citée au R.G. v° Rest. n° 108) ;

— par erreur, on avait effectué le paiement des droits à raison de la succession d'un enfant qui n'était pas né viable et qui n'avait pu, par conséquent, recueillir ou transmettre un bien quelconque (Sol. Rég. 24 nov. 1829, I.G. 1.307 § 10 ; J.E. 9467 ; J.N. 2037) ;

— un légataire universel, qualifié de non parent dans la déclaration de la succession, était en réalité enfant naturel du défunt. (Sol. Rég. 20 mai 1895, R.E. 991) ;

— le droit proportionnel avait été perçu sur la période d'un bail antérieurement résilié (Sol. Rég. 12 février 1887, Rev. prat. 3080) ;

— un excès de perception provenait d'une erreur matérielle commise dans un jugement et rectifiée sur la minute après enregistrement. (Sol. Rég. 14 janvier 1878, citée au T.A. v° Rest. n° 397) ;

— réduction du prix d'une vente judiciaire d'immeubles par suite de la distraction de certains biens compris par erreur dans l'adjudication (D.M.F. 8 juillet 1813, J.E. 4563; Dél. Rég. 21 juin 1836, J.E. 11.553).

Mais, il importe de le remarquer, l'Administration appréciait unilatéralement et souverainement le point de savoir s'il convenait ou non de restituer. Elle s'appuyait, pour restituer, sur une délibération du 29 Germinal an VII (J.E. 114) et une décision ministérielle du 12 avril 1808 (I.G. 386 § 30) qui avaient admis le redressement des perceptions entachées d'erreur de fait pour le motif, notamment, que « la loi n'a pas deux balances » et que « si elle exige un supplément de droits de ceux qui, par erreur, ont fait des évaluations de biens au-dessous de leur valeur,

pour la même raison, elle doit autoriser la restitution des droits perçus pour des évaluations de biens au-dessus de leur valeur. »

Mais elle faisait valoir, pour se réserver le droit d'apprécier l'opportunité de restituer, que l'art. 60 de la loi du 22 frimaire prohibait la restitution des droits régulièrement perçus.

Et la Cour de Cassation, à plusieurs reprises, avait sanctionné cette prétention exorbitante : « A l'Administration seule, a dit la Cour, appartient la faculté de modérer selon les cas, et dans la mesure de ses attributions, la rigueur des perceptions » (24 avril 1861, D.P. 61, 1, 222; S. 61, 1, 645; J.E. 17.290; J.N. 17, 112; Rev. not. 34; I.G. 2.201 § 5; Rapp. le mémoire de l'Administration qui a précédé un arrêt de la Cour de Cass. du 13 décembre 1881, D.P. 82, 1, 228; S. 82, 1, 273 ; J.E. 21.804; R.P. 5.865; J.N. 22.657 ; Rev. not. 6.477; I.G. 2664 § 3).

Par suite, en cette matière, les parties devaient s'incliner devant la décision administrative et ne pouvaient porter le différend devant les tribunaux.

CHAPITRE II

DROITS DONT LA CAUSE D'EXIGIBILITÉ A DISPARU PAR SUITE D'UN ÉVÉNEMENT ULTÉRIEUR

43. *PRINCIPE.* — Quant aux effets des événements ultérieurs, l'art. 60 était formel ; ils ne pouvaient, en aucun cas, motiver la restitution et l'Administration, appuyée par la Cour de Cassation, a appliqué strictement la loi, quelque choquantes qu'en puissent être les conséquences du point de vue de l'équité.

Le droit était irrévocablement acquis au Trésor dès l'instant où il n'avait pas été indûment perçu ; le fait que la cause d'exigibilité était anéantie, même *ab initio*, par l'effet d'un événement quelconque, postérieur à la perception, était sans aucune influence à cet égard.

La régularité de la perception ne pouvait être appréciée que « par l'examen actuel (c'est-à-dire fait au moment de la perception) de l'acte ou du jugement... et non des évène-

ments ultérieurs » (Cass. 7 fév. 1838, S. 1838, 1, 237 ; J.E. 11.977 ; J.N. 9.929 ; I.G. 1577, § 11).

Comme l'a dit excellement M. Naquet (op. cit. 1, 95), l'article 60 supprimait, en matière d'enregistrement, la rétroactivité des divers événements dont les effets remontent *ab initio*, en droit civil.

44. *APPLICATIONS.* — Les applications de la règle de l'inefficacité des événements ultérieurs ont été nombreuses et constantes.

Il convient de citer les plus intéressantes en les groupant d'après la nature de l'événement qui faisait disparaître la cause d'exigibilité des droits.

45. A) *Condition Résolutoire.* — Conformément à la règle indiquée au n° 41, la condition résolutoire n'était pas considérée comme ayant un effet rétroactif ; par suite, les droits régulièrement perçus sur le contrat résolu n'étaient pas restituables (Cass. 28 août 1815, S. 1815, 1, 421 ; J.E. 5295 ; J.N. 1714 ; — 23 juillet 1833, S. 33, 1, 593 ; — 31 juin 1841, S. 41, 1, 128 ; P. 41, 2, 228 ; — 8 mars 1871, D.P. 71, 1, 341 ; S. 71, 1, 61 ; P. 71, 179) :

46. B) *Renonciations.* — Les renonciations sont des événements ultérieurs qui ne donnaient pas davantage lieu à la restitution des droits.

Il en était ainsi notamment :

— de la renonciation à succession, faite après le paiement des droits de mutation par décès par les héritiers ou légataires (Nîmes, 16 décembre 1839, J.E. 12.443) ;

— de la renonciation à la communauté faite postérieurement à la déclaration de la succession, par les héritiers de la femme (Dél. Reg. 16 juillet 1833, J.E. 10, 670 ; Rapp. Joigny, 2 février 1843, J.E. 13.210, § 5) ;

— de la renonciation à une convention précédemment arrêtée. Il en était ainsi, par exemple, lorsque les parties, ayant décidé que le prix de leur vente serait fixé par expert, abandonnaient ensuite leur projet (Cass. 19 mars 1850, S. 50, 1, 289 ; D.P. 50, 1, 86) ;

— il en était de même, enfin, lorsqu'un acquéreur de droits litigieux se désistait de ses prétentions vis à vis de la personne contre laquelle les droits lui avaient été cédés (Soissons, 4 mai 1859, J.E. 16.951 ; R.P. 1, 194).

47. C) *Annulations.* — Les annulations n'avaient également aucun effet retroactif. Aussi, n'étaient pas restituables, les droits perçus :

— sur une donation portant substitution, et ultérieurement annulée (Cass. 13 nov. 1849, S. 50, 1, 60 ; D. P. 49, 1, 166) ;

— sur une donation judiciairement annulée, même si le donataire renonçait au bénéfice de la donation, en se désistant de son appel du jugement à des conditions acceptées par les héritiers du donateur (Cass. 16 juin 1835, S. 35, 1, 1560 ; P. Chr.) ;

— sur un contrat de mariage, lors même que l'acte de célébration de mariage était ensuite annulé pour cause de dol, violence ou erreur (Cass. 25 mai 1841, S. 41, 1, 525 ; P. 41, 2, 91) ;

— sur une reconnaissance de dette ensuite déclarée nulle (Cass. 28 avril 1856, S. 56, 1, 619 ; D.P. 56, 1, 212) ;

— sur une obligation souscrite par une femme sans l'autorisation de son mari et de ce fait judiciairement annulée (Cass. 17 Fév. 1854, S. 54, 1, 366 ; P. 54, 2, 72) ;

— sur un contrat de rente viagère déclaré nul par suite du décès, dans les vingt jours, de la personne sur la tête de laquelle cette rente était constituée (Cass. 31 déc. 1823, S. et P. chr.) ;

— sur un contrat de Société anonyme contenant un apport à titre onéreux alors même que les parties, s'apercevant que cette Société était constituée contrairement à la loi du 24 juillet 1867, entre un nombre d'associés inférieur à sept, l'annulaient volontairement (Cass. 14 déc. 1881, S. 83, 1, 33 ; D.P. 82, 1, 289 ; P. 83, 1, 51) ;

— sur la déclaration de la succession d'un légataire, lorsque le testament était ultérieurement annulé (Cass. 11 mars 1840, S. 40, 1, 325 ; P. 40, 1, 701 ; — 7 avril 1840, S. 40, 1, 479 ; P. 40, 1, 730 ; — 1^{er} juillet 1840, S. 40, 1, 588 ; P. 40, 1, 525 ; — 6 août 1849, S. 49, 1, 568 ; P. 50, 1, 576 ; D.P. 49, 1, 215) ;

— sur un jugement reconnaissant l'existence d'une vente verbale encore bien que, sur appel, le jugement soit réformé et qu'il soit établi qu'il n'y avait jamais eu, entre les parties, qu'un projet conditionnel de vente (Cass. 14 juil.

1824, S. et P. chr. ; J.E. 7.881 ; — Dans le même sens : 14 janvier 1824, S. et P. chr. ; J.E. 7.675 ; J.N. 4.559 ; I.G. 1.132, § 8 ; — 11 avril 1825, S. et P. chr. ; — 17 avril 1826, S. et P. chr. ; J.E. 8.435 ; I.G. 1.200, § 9 ; — 15 novembre 1828, S. et P. chr. ; J.E. 9.198 ; I.G. 1.498, § 3) ;

— sur une sentence arbitrale fixant le prix d'une vente, même si cette sentence était ultérieurement annulée par un jugement confirmé en appel (Cass. 14 mai 1866 ; S. 66, 1, 303 ; P. 66, 788 ; D.P. 66, 1, 352) ;

— sur un jugement attribuant la propriété d'un immeuble à un individu, lorsque ce jugement était infirmé sur appel (Cass. 7 fév. 1838, S. 38, 1, 237 ; P. 38, 1, 288 ; J.E. 11.977 ; J.N. 9.929 ; I.G. 1.577, § 11 ; — Rapp. cass, 28 avril 1835, S. 35, 1, 370 ; P. chr. ; J.E. 11.200 ; J.N. 8.913 ; I.G. 1.498, § 3, 2 ; — 2 août 1859, S. 59, 1, 855 ; P. 60, 116 D.P. 59, 1, 309).

48. D) *Réduction des valeurs soumises au droit.* — La réduction des valeurs soumises au droit ne pouvait davantage réagir sur la perception, alors même qu'elle résultait d'une décision judiciaire. Par suite, n'étaient pas restituables :

— les droits de mutation par décès acquittés sur la totalité de la succession par des héritiers collatéraux ultérieurement condamnés à délaisser les 3/4 de la succession au profit d'un enfant naturel (Cass. 15 juil. 1840, S. 40, 1, 589 ; Rapp. Rouen, 28 déc. 1864, D.P. 65, 3, 40) ;

— ceux perçus sur la totalité d'un legs ultérieurement réduit pour atteinte à la réserve (Cass. 10 juil. 1860, S. 60, 1, 905 ; P. 60, 1093 ; D.P. 60, 1, 441 ; — 5 mai 1885, D.P. 85, 1, 449 ; S. 86, 1, 227 ; P. 86, 1, 539 ; J.E. 22. 459 ; R.P. 6.488 ; J.N. 23.463 ; I.G. 2.718, § 5) ;

— les droits de mutation par décès payés par les héritiers du mari, bien que l'importance de la succession fût ensuite diminuée par l'effet de jugements annulant la renonciation à la communauté que la femme avait faite avant le décès, à la suite d'une séparation de corps ; et il en était ainsi encore bien que le procès fût pendant au moment de la déclaration de succession (Cass. 2 août 1843, S. 43, 1, 765 ; P. 43, 2, 421) ;

— ceux versés par la veuve sur des valeurs de communauté dont elle était ensuite privée par application de l'art. 1.477 c.c. pour divertissement ou recel (Seine, 22 juil. 1865, J.E. 18.063 ; R.P. 2.174) ;

— les droits de mutation perçus lors de l'adjudication d'un immeuble tranchée au profit d'un cohéritier, sur tout ce qui, dans l'immeuble licité, dépasse la part virile du colicitant adjudicataire, alors même qu'un partage ultérieur attribuait au dit colicitant, pour le remplir de ses droits dans la succession, la totalité du prix d'adjudication inférieur à sa part héréditaire. En d'autres termes, l'effet rétroactif du partage, consacré par l'art. 883 c.c. et en vertu duquel l'adjudicataire est censé, en droit civil, recueillir seul et *ab initio*, le bien compris dans son lot n'autorisait pas la restitution du droit de mutation (Cass. 30 mai 1866, D.P. 66, 1, 210 ; S. 66, 1, 305 ; P. 66, 792 ; — ch. réun. 12 mai 1870, D.P. 70, 1, 225 ; S. 70, 1, 219 ; P. 70, 538).

APPENDICE AU CHAPITRE II

49. *INUTILITE DES RESERVES FAITES PAR LES PARTIES AU MOMENT DE L'ENREGISTREMENT.* — Il n'était d'ailleurs pas possible aux parties de se soustraire aux conséquences de l'art. 60 en déclarant au moment du paiement des droits, se réserver la faculté de demander la restitution, dans le cas où un événement ultérieur, d'ores et déjà prévu, viendrait vicier la perception. Ces réserves n'empêchaient pas, en effet, la perception d'être régulière et par suite à l'abri des événements postérieurs (Cass. 3 déc. 1839, S. 40, 1, 28 ; J.E. 12.444 ; — 15 janvier 1850, D.P. 50, 1, 12 ; S. 50, 1, 399 ; I.G. 1.857, § 14 ; J.E. 14.892, § 3 ; J.N. 13.953 ; — Cass. 2 août 1843, S. 43, 1, 765 ; P. 43, 2, 241 ; J.E. 13.392 ; J.N. 11.701).

Il a été jugé, notamment, que les droits de mutation par décès payés par un légataire universel n'étaient pas restituables, alors même qu'il aurait déclaré, en s'acquittant, se réserver le droit de répéter l'impôt au cas d'annulation du testament et que cette éventualité se serait effectivement réalisée (Cass. 6 août 1849, D.P. 50, 1, 215 ; S. 50, 1, 568 ;

P. 50, 1, 576 ; J.E. 14.783 ; J.N. 13.810 ; I.G. 1.844, § 14).

La solution était la même, quel que soit l'objet des réserves (Lille, 5 mars 1859, R.P. 1, 154) et qu'elles soient verbales ou consignées dans l'acte soumis au droit (Seine, 20 juin 1896, J.E. 25.084 ; R.E. 1.254).

CHAPITRE III

EXCEPTIONS AU PRINCIPE DE NON RESTITUTION INSCRIT

DANS L'ARTICLE 60 de la LOI DE FRIMAIRE

50. *RENVOL.* — L'article 60 posait le principe de la non restitution des droits régulièrement perçus « sauf les cas prévus par la présente » : Ces exceptions étaient au nombre de deux, mais diverses lois postérieures vinrent ajouter dix nouveaux cas de restitution, portant ainsi à douze le nombre des hypothèses dans lesquelles était possible la répétition des droits régulièrement perçus.

Depuis que la loi du 18 janvier 1912 a abrogé et remplacé l'article 60 de la loi du 22 frimaire an VII, certaines de ces exceptions ne présentent plus d'intérêt pratique du fait que les restitutions qu'elles autorisent sont également permises par la loi nouvelle. D'autres, au contraire, conservent toute leur valeur, parce que, plus libérales que la loi de 1912 elle-même, elles permettent des restitutions qu'il ne serait pas possible d'opérer en vertu de cette loi.

Quoiqu'il en soit, les unes et les autres pouvant actuellement recevoir leur application, leur étude sera présentée, avec les développements nécessaires, dans la troisième partie, consacrée au régime actuel de la répétition de l'indu.

CHAPITRE IV

MOTIFS INVOQUÉS POUR JUSTIFIER L'ARTICLE 60

51. *TROIS MOTIFS.* — Trois motifs ont été invoqués pour justifier l'art. 60 :

- 1° Assurer la stabilité des revenus publics ;
- 2° Imprudence des redevables ;
- 3° Empêcher les collusions frauduleuses.

1° et 2°. — Les deux premiers motifs ont été développés, notamment, par le Procureur général Delangle, dans son réquisitoire devant la Cour de Cassation, lors d'un arrêt du 5 février 1867 (S. 67, 1, 183 ; P. 67, 417 ; D.P. 67, 1, 23 ; J.E. 18.320 ; J.N. 18.763 ; Rev. not. 1.875 ; Contr. 13.225 ; R.P. 2.443 ; I.G. 2.357, § 6).

« Une innovation aussi rigoureuse — disait l'éminent magistrat en parlant de la règle nouvelle posée dans l'article 60 — n'est pas évidemment le résultat du caprice ou d'une injustice réfléchie ; elle se fonde sur l'intérêt de l'Etat, qui commandait d'assurer la stabilité des revenus publics et d'éviter les troubles que des restitutions imprévues pourraient occasionner dans les services du budget. Ces nécessités politiques expliquent et justifient la rigueur de la décision. »

« On pourrait ajouter — poursuivait le Procureur Général Delangle — que la nullité de l'acte est imputable aux parties et que c'est leur imprudence qui les oblige à payer des droits pour un contrat postérieurement annulé »

3°. — Enfin, Merlin (Rép. V° Restitution de droit, n° 2), tentait de justifier la disposition de l'article 60 en faisant valoir que le législateur a voulu empêcher les collusions frauduleuses. « Le grand motif de l'art. 60 de la loi du 22 frimaire an VII a été — dit cet auteur — d'empêcher que, par des collusions frauduleuses, on ne paralysât, au préjudice du Trésor public, des contrats qui, valables en eux-mêmes donneraient ouverture à des droits de mutation ». Prenons pour exemple, ajoute-t-il plus loin, « le cas de la vente faite deux fois et à deux personnes différentes, du même bien par le même vendeur. Sans contredit, s'il était impossible qu'il y eût eu un concert frauduleux entre le vendeur et les deux personnes à qui il a successivement vendu, la deuxième vente ne pourrait avoir aucun effet et ne devrait produire aucun droit de mutation. Mais qui nous garantira que le vendeur n'avait pas résilié la première vente avant de faire la seconde ? qui nous garantira qu'après avoir souscrit la seconde vente, il ne l'a pas résiliée à son tour et que, par des arrangements secrets, il n'a pas fait revivre la première ? Assurément tout cela est possible ; mais si tout cela est possible, le moyen de ne pas appliquer l'article 60 ? »

52. *CRITIQUE DES MOTIFS ALLEGUES.* — Les deux premiers motifs présentés par le procureur général Delangle, et d'ailleurs repris dans plusieurs arrêts de la Cour de Cassation (V. notamment Cass. 13 nov. 1849 ; S. 50, 1, 60 ; P. 50, 1.578 ; D.P. 49, 5, 166 ; J.E. 14.851 ; J.N. 13.921 ; I.G. 1.857, § 11 ; — 19 nov. 1849 ; S. 50, 1, 62 ; P. 50, 1, 410 ; D.P. 49, 5, 164 ; J.E. 14.852 ; J.N. 13.905 ; I.G. 1.857, § 12), ne sont nullement concluants.

La stabilité des revenus publics peut facilement être assurée en prévoyant, chaque année, au titre des restitutions, des crédits dont le montant ne peut être que *minime* en égard au produit de l'impôt de l'enregistrement (12 milliards en 1929). Ainsi, des restitutions que commande l'équité n'apporteraient aucun trouble dans les finances de l'Etat.

Quant au motif tiré de ce que la nullité de l'acte est imputable à l'imprudence des parties, il est fréquemment inexact. Celui auquel on extorque un acte par violence n'a évidemment aucune imprudence à se reprocher et cependant, si l'auteur de la violence est insolvable, la solidarité pour le paiement des droits laisse, à la charge de la victime du délit, les droits souvent considérables de l'acte auquel il a été forcé de concourir.

S'agit-il des droits des jugements annulés sur opposition ou sur appel, le plaideur qui perd en définitive son procès n'a fréquemment commis aucune faute appréciable. Ne voit-on pas, tous les jours, des demandes jugées les mieux fondées par les jurisconsultes les plus autorisés, par les magistrats du Ministère public eux-mêmes, quelquefois par les premiers juges, être ensuite définitivement rejetées ?

Que de fois les meilleurs auteurs sont divisés sur un point de droit ? Que de fois la jurisprudence est incertaine ou subit des variations imprévues ? Quelle faute peut avoir commise le plaideur malheureux qui a motivé son action sur l'opinion de MM. Aubry et Rau, par exemple, alors que le système contraire était soutenu par M. Demolombe, ou qui devait avoir gain de cause d'après une jurisprudence contredite un jour inopinément par l'arrêt qui le condamne ?

A la vérité, le seul argument sérieux est celui donné par Merlin, encore qu'il soit trop absolu.

Sans doute, il n'est pas possible de permettre la restitution chaque fois que le contrat formalisé se trouve ultérieurement mis à néant. De tels errements aboutiraient à laisser l'impôt à la discrétion du contribuable. L'acquéreur qui, quelque temps après la vente, constate que l'immeuble acheté ne répond pas entièrement à ses vues, n'aurait qu'à s'entendre avec son vendeur pour opérer une rétrocession qui serait exempte d'impôt et lui permettrait, en outre, d'obtenir une restitution.

De telles pratiques risqueraient de léser gravement le Trésor.

Mais il est, par contre, des cas où l'annulation se produit dans des conditions telles que toute idée de fraude doit être écartée ; il en est ainsi, par exemple, lorsqu'un testament est annulé sur la réclamation des héritiers. En prohibant la restitution dans les hypothèses de ce genre, il semble bien que l'article 60 ait dépassé le but que lui prête Merlin.

53.—*VERITABLE FONDEMENT DE L'ARTICLE 60.* — Le véritable fondement de l'article 60 doit être recherché dans l'impérieux besoin de ressources de l'Etat au moment de l'élaboration de la loi. Il fallait par tous les moyens, faire rentrer l'impôt et, une fois payé, le conserver afin, disait Duchatel (Exposé des motifs, *in fine*) « de fournir au Trésor national les fonds nécessaires pour mettre le Gouvernement à même de frapper le dernier coup aux ennemis de la République et pour acquitter enfin la Nation envers ses rentiers et pensionnaires... »

Il n'en reste pas moins que la règle de l'art. 60, instituée au profit exclusif de l'Etat qui pouvait, au contraire, réclamer aux contribuables un complément d'impôt lorsque des événements ultérieurs rendaient une perception insuffisante, violait par trop l'équité et l'on peut s'étonner qu'elle soit restée en vigueur pendant plus d'un siècle.

DEUXIÈME PARTIE

L'ABROGATION DE L'ARTICLE 60 ET LES TRAVAUX PRÉPARATOIRES DE LA LOI DE 1912

CHAPITRE I

LES TENTATIVES D'ABROGATION

54. *GENERALITES.* — Voté à une époque où le salut des finances publiques et le souci de l'équilibre budgétaire primaient toute autre considération, le principe même de l'article 60 ne paraît pas avoir, à l'origine, soulevé de protestations. A en juger par le nombre considérable de procès auxquels a donné lieu son application, il semblerait plutôt qu'on n'ait pas entrevu tout de suite quelle était la portée exacte du nouveau texte. De savants auteurs n'estimaient-ils pas que la règle nouvelle ne violait pas la « stricte justice » ? (Champ. et Rig. op. cit., IV, p. 914).

L'opposition commença à se manifester du jour où la Régie présenta et soutint devant les tribunaux la conception qui devait finalement triompher et elle se développa à mesure que les Tribunaux et surtout la Cour Suprême, à laquelle les contribuables firent si fréquemment appel, sanctionnèrent une à une les conséquences, logiques sans doute, mais rigoureuses et exorbitantes que l'Administration tirait de l'article 60.

La première manifestation du nouveau courant d'opinion fut la proposition présentée en 1835, le 11 avril, à la Chambre des Députés, par M. Goupil de Prefeln et qui

avait pour objet d'étendre l'avis du Conseil d'Etat de 1808 (1), que l'Administration interprétait strictement, à tous les cas où la fraude apparaîtrait comme matériellement impossible. Mais cette proposition n'eut pas de suite et fut rejetée notamment pour cette considération que « si dans le droit commun, la fraude ne se présume pas, l'expérience a démontré qu'en matière d'enregistrement, le législateur a dû s'armer de plus de défiance et qu'il présume la fraude là où la fraude est possible ». (Rapport fait sur la proposition de M. Goupil de Prefeln, cité au D.E. V^o Rest. n^o 287).

Le deuxième projet en date, émane d'un préposé de la Régie, M. Caron qui, dans un ouvrage paru en 1872 et intitulé « la Réforme des droits d'enregistrement » proposait, en substance, d'autoriser la restitution en matière d'erreurs de fait et dans les cas où l'acte donnant ouverture au droit est entaché de nullité « absolue » et « radicale » et ne peut, de ce fait, avoir ou avoir eu aucun effet.

La première partie de la réforme, qui aboutissait à placer sous le contrôle des tribunaux, les perceptions entachées d'erreurs de fait doit être approuvée sans réserve.

Le seconde, relative aux actes infectés de nullité absolue et radicale était, semble-t-il, trop libérale.

Tout d'abord, on le verra plus loin, l'Administration n'est et ne peut pas être juge de la validité des actes ; c'est à l'autorité judiciaire qu'il incombe d'apprécier si un acte est valable ou non (infra n^o 85) ; d'autre part, un acte même nul, peut recevoir son plein effet si aucune des parties n'invoque la nullité. Dès lors, restituer l'impôt sur la simple déclaration d'un particulier qu'un acte est nul aboutirait, en fait, à mettre l'impôt à la discrétion des parties.

Quoiqu'il en soit, d'ailleurs, la proposition Caron n'eut aucune suite et jusqu'en 1897 il ne semble pas, à notre connaissance tout au moins, qu'on se soit préoccupé de remédier aux conséquences de l'art. 60.

(1) Ce texte consacrait une exception à la règle de l'art. 60 ; V. infra, n^{os} 241 et s.

Par contre, à partir de cette date, qui est à peu près celle à laquelle se termine l'œuvre d'interprétation de la jurisprudence et sont mises en lumière toutes les conséquences de la règle de l'an VII, les projets parlementaires vont se succéder pour aboutir en 1912 à l'abrogation de l'art. 60.

Trois propositions ont précédé celle que M. Durand, député, a déposée le 16 mars 1908 et qui devait amener le vote de la loi de 1912. Il convient de les examiner succinctement.

55. *PROPOSITION BISSEUIL.* — La proposition de loi déposée le 18 janvier 1898 par M. Bisseuil, Sénateur (J. O. 1898, Sénat, annexe 4, p. 5) fut renvoyée à la commission d'initiative parlementaire qui en modifia le texte et arrêta les termes suivants :

« Article unique. — L'article 60 de la loi du 22 frimaire an VII est modifié ainsi qu'il suit :

« Tout droit d'enregistrement perçu régulièrement en conformité de la présente loi, ne pourra être restitué, quels que soient les événements ultérieurs, sauf les cas prévus par la présente loi ou par des lois spéciales.

« Seront restitués, sous réserve d'un droit fixe, s'il y a lieu, les droits proportionnels perçus sur :

« 1° Tout jugement rétracté sur opposition ou réformé sur appel et toute décision judiciaire annulée par la Cour de Cassation ;

« 2° Tout acte ou contrat judiciairement annulé pour cause de nullité, rescindé pour cause de lésion ou résolu dans les conditions prévues par l'art. 12 de la loi du 27 ventôse an IX ;

« 3° Toute déclaration souscrite pour la perception des droits de mutation par décès, faite soit par un légataire à raison d'un testament postérieurement annulé par justice, soit par un héritier évincé au profit d'un autre ;

« 4° Toute mutation des biens faisant l'objet soit de l'acte ou contrat annulé, rescindé ou résolu, soit du testament annulé ou de la succession dont la dévolution est modifiée, qui se serait opérée, entre vifs ou par décès, dans la période comprise entre la date du dit acte ou

contrat ou celle de l'ouverture de la succession et la date de la décision judiciaire.

« La demande en restitution ne sera recevable que dans les deux ans à compter de la date de la décision judiciaire prononçant la rétractation, la réformation, la cassation ou l'annulation du jugement, de l'arrêt ou de l'acte ou contrat assujetti au droit proportionnel, ou l'éviction de l'héritier, et sur la justification que cette décision a acquis l'autorité de la chose jugée.

« En cas de rétractation, réformation, cassation, annulation ou éviction partielle le droit ne sera restitué que dans la mesure de cette rétractation, réformation, cassation, annulation ou éviction ;

« Les parties seront en outre recevables à se pourvoir en restitution des droits perçus par suite d'erreurs de fait sur les actes et déclarations, lorsqu'il sera dûment justifié, dans les deux années à compter du jour de l'enregistrement, des erreurs commises.

« Tout jugement ou arrêt prononçant la rescision pour cause de lésion d'un acte ou contrat ne sera assujetti qu'au droit fixe d'enregistrement réglé par l'article 17 de la loi du 16 janvier 1892. »

56. *APPRECIATION.* — Le gros reproche qu'encourait la proposition Bisseuil, était de maintenir comme principe, la non restitution des droits régulièrement perçus.

Sans doute, les auteurs de la proposition n'avaient-ils compris parmi les exceptions tous les cas où la cause de la perception disparaît sans que la fraude soit à craindre, mais l'énumération était limitative et, s'agissant d'exceptions, d'interprétation stricte ; or, la pratique n'aurait pas manqué de soulever des espèces non prévues dans lesquelles cependant il eut été également légitime de restituer.

Il faut reconnaître, cependant, que la proposition Bisseuil améliorait sensiblement le régime antérieur. Elle sauvegardait largement les droits des parties en autorisant la restitution dans tous les cas d'erreurs de fait (avant dernier alinéa) et d'annulations des actes (1^{er} à 1^{er}). Elle sauvegardait également les intérêts du Trésor en

subordonnant la restitution à la justification, au besoin administrée en justice, des erreurs commises et à l'intervention judiciaire pour les cas d'annulation. En outre, lorsqu'il s'agissait non plus d'annulation mais de résolution, il était nécessaire, pour que la répétition fut possible, qu'aucun paiement n'ait été fait sur le prix d'acquisition et que l'acquéreur ne soit pas entré en possession du bien vendu (conditions prévues par l'art. 12 de la loi du 27 ventôse an IX visé au 2^o du projet) en d'autres termes que le contrat n'ait reçu aucun commencement d'exécution.

Enfin, étaient écartées les résolutions soumises explicitement ou implicitement à une condition résolutoire dans les cas prévus par les art. 1183 et 1184 du c.c. « Ici — disait le rapporteur (J. O. Sénat, Doc. parl., annexe n^o 60, p. 86) — la convention a reçu un commencement d'exécution et la résolution dépend de la volonté de l'un des contractants, elle pourrait aussi dépendre de la connivence des deux. La fraude serait facile et fréquente. »

Dans une hypothèse, toutefois, la résolution pouvait motiver un remboursement encore bien que les conditions prévues par l'art. 12 précité de la loi de ventôse an IX ne fussent pas remplies ; c'est celle où la résolution du contrat procède de l'adage « *Resoluto jure dantis, resolvitur jus accipientis* » (conf. n^o 4 de l'énumération) mais la fraude n'était pas à craindre car les droits de l'auteur du cédant devaient avoir été anéantis par une décision judiciaire.

Enfin, lorsque la répétition était basée sur un événement postérieur à la perception, le 8^o alinéa du projet instituait une prescription de deux ans, à compter du jour où la décision judiciaire consacrant l'événement avait acquis l'autorité de la chose jugée.

Telle quelle, la proposition Bisseuil marquait une étape vers le mieux ; elle était même, on le verra plus tard, supérieure sur certains points au régime institué par la loi de 1912.

Présentée au Sénat à la séance du 12 juin 1899 (J.O. Sénat 1899, p. 733) elle donna lieu à plusieurs renvois et ne fut jamais discutée.

57. *LA PROPOSITION FABIEN CESBRON.* — La proposition déposée le 17 novembre 1905 par M. Fabien Cesbron, député, est loin d'avoir l'envergure de la précédente. Elle ne tendait d'ailleurs pas à l'abrogation de l'article 60, mais seulement à créer une exception nouvelle au principe de non restitution en faveur des jugements soumis aux droits proportionnels dans les 20 jours de leur date et ultérieurement annulés ou réformés par la juridiction supérieure. Elle était ainsi conçue :

« Article unique. — Le n° 9, § 2 de l'article 69 de la loi du 22 frimaire an VII (12 décembre 1798) est complété ainsi qu'il suit :

« En cas d'annulation ou de réforme des jugements susvisés, les droits d'enregistrement perçus seront restitués sur la simple production d'un certificat émanant du greffier de la juridiction reformatrice » (J.O. Ch., Doc. parl., n° 2.756, p. 56).

Cette proposition très limitée n'eut aucune suite.

58. *PROPOSITION REVEILLAUD.* — Presqu'à la même époque, le 11 décembre 1905, M. Réveillaud, député, déposait la proposition suivante :

« Article unique. — L'article 60 de la loi du 22 frimaire an VII est abrogé et remplacé par la disposition suivante :

« Les droits d'enregistrement ne seront dus définitivement par les parties que lorsque le jugement de première instance aura reçu l'autorité de la chose définitivement jugée. S'il y a réformation en tout ou en partie, sur appel, les droits perçus par l'enregistrement sont restitués » (J.O. ch., Doc. parl., n° 2.824, p. 424).

Cette proposition était intéressante en ce sens qu'elle tendait à abroger l'article 60 de la loi du 22 frimaire et à placer la restitution des droits d'enregistrement sous le régime du droit commun. Mais on ne comprend pas très bien pourquoi l'auteur proposait de remplacer le dit article par une disposition spéciale aux jugements et qui ne constituait qu'une application pure et simple de ce droit commun.

Quoi qu'il en soit, comme les précédentes, cette proposition n'eut aucune suite.

CHAPITRE II

LES TRAVAUX PRÉPARATOIRES DE LA LOI NOUVELLE

59. *LA PROPOSITION JOSEPH DURAND.* — Le 26 mars 1908, M. Joseph Durand, Député et ancien Receveur de l'Enregistrement, déposait la proposition qui devait enfin aboutir à l'abrogation de l'article 60 et qui était ainsi conçue :

« Article unique. - - Par dérogation à l'article 60 de la loi du 22 frimaire an VII, seront restituables, dans le délai prévu par l'art. 61, n° 1, de la même loi :

« 1° Sous déduction du droit fixe, les droits d'enregistrement perçus sur les actes annulés pour cause de nullité absolue par jugement passé en force de chose jugée ;

« 2° Sous déduction du droit fixe, les droits perçus sur les jugements ultérieurement rétractés ou infirmés par des décisions passées en force de chose jugée. Si la réformation n'est que partielle, la restitution ne s'appliquera qu'aux dispositions infirmées. Toutefois, les droits perçus sur les titres produits ou sur les mutations constatées devant les premiers juges resteront acquis au Trésor lorsque la créance n'aura pas été éteinte avant le jugement infirmé ou que les titres et mutations n'aient pas été annulés par la sentence définitive pour cause de nullité radicale ;

« 3° Les droits de mutation par décès perçus d'après les déclarations des héritiers ou des légataires qui, par suite d'événements postérieurs autres que la renonciation, se trouveraient évincés de la succession. Si l'éviction n'est que partielle, la restitution ne s'appliquera qu'à la partie des biens dont ils auront été privés » (J.O., ch., Doc. parl., n° 1.638).

60. *APPRECIATION.* — Cette proposition, il importe de le remarquer, n'avait pas pour objet d'abroger l'article 60 et encourait, de ce fait, le même reproche que la proposition Bisseuil.

Elle tendait seulement, comme l'indique l'exposé des

motifs (ann. 1.638 préc. p. 289) à soustraire, à l'application de l'article 60, les actes et faits suivants dans lesquels la fraude et la collusion paraissent impossibles.

1° Actes atteints de nullité absolue prononcée par la loi et constatée par jugement passé en force de chose jugée ;

2° Les jugements infirmés sur opposition ou appel ;

3° Les successions dont les héritiers ou légataires se trouvent ultérieurement évincés par suite d'un événement autre que le fait volontaire de la renonciation.

Mais, en ce qui concerne les jugements, seuls les droits afférents aux jugements eux-mêmes, devaient être restitués dans tous les cas. Pour les droits perçus sur les pièces produites au tribunal ou sur les mutations constatées devant les premiers juges, il fallait au contraire distinguer.

On sait qu'il n'est pas possible de faire usage en justice d'un acte qui n'a pas été au préalable soumis à la formalité (art. 42 et 47 L. du 22 frimaire an VII) et, d'autre part, que lorsqu'une convention non enregistrée, mais susceptible de l'être, forme le titre d'une demande en justice, le droit auquel cette convention aurait normalement donné ouverture, si elle avait été constatée par écrit, doit être perçu indépendamment des droits propres au jugement lui-même (art. 69, § 2, n° 9, dernier alinéa, L. 22 frimaire an VII). La raison en est que le jugement tient lieu d'acte et qu'il était indispensable, sous peine de voir les parties s'adresser à la justice pour faire constater leurs conventions sans acquitter l'impôt de l'enregistrement, d'assujettir aux mêmes droits les contrats qui ont donné lieu à la rédaction d'un acte authentique ou sous seing privé et ceux dont l'existence est constatée dans un jugement.

Il convenait, dès lors, d'éviter la fraude consistant de la part des parties, à faire constater leurs conventions par jugement en acquittant les droits dans les conditions qui viennent d'être indiquées, de les exécuter dans l'intervalle compris entre la première décision et celle de réformation et d'obtenir ensuite la restitution des droits perçus en se prévalant de la décision d'appel.

A cet effet, la proposition Durand, prohibait la restitution dans tous les cas où l'exécution du contrat était pos-

térieure au jugement infirmé (Rapport de M. Duffoussat au Sénat, J.O. du 3 mai 1910, Doc. parl., pp. 198 et s.).

D'autre part, pour les mutations et autres conventions constatées par les premiers juges, le projet voulait éviter que les parties ne fassent volontairement des actes entachés de nullité relative de telle sorte qu'elles puissent, à leur gré, donner suite au contrat ou au contraire, en demander l'annulation et la restitution des droits perçus. Par suite, les droits devaient rester acquis au Trésor lorsque les titres et mutations n'auraient pas été annulés par la sentence définitive *pour cause de nullité radicale*.

Enfin, les résolutions qui ne figuraient pas parmi les exceptions, n'auraient pu motiver une restitution pas plus que les erreurs de fait, parceque « la bonne foi du déclarant n'est pas démontrée et la fraude est possible » (annexe 1.683, préc., p. 292).

61. *LE CONTRE PROJET PIC-PARIS.* — Somme toute, la proposition de M. Durand était modeste. Adoptée sans débats par la Chambre le 14 Juin 1909 (J. Off. du 15, Déb. parl. p. 1453), avec la simple substitution du qualificatif « absolue » au qualificatif « radicale » qui termine le § 2, elle fut transmise au Sénat où elle reçut l'adhésion de la Commission compétente ; mais le président de cette dernière, M. Pic-Paris, la trouva trop modérée et déposa, le 1^{er} mars 1910, un amendement ainsi conçu : « L'article 60 de la Loi du 22 frimaire est abrogé ». Mais la commission refusa de suivre son Président pour le motif que l'abrogation pure et simple donnerait ouverture à la fraude et qu'il était suffisant d'autoriser la restitution, à titre exceptionnel, dans tous les cas où l'indu ne proviendrait pas de collusions frauduleuses.

Précisément, un amendement émanant de MM. Cordelet et Bourgarel et déposé au Sénat le 14 juin 1910, ajoutait deux nouveaux chefs d'exception à ceux visés dans la proposition Durand. Ainsi, auraient été également restituables :

« 1^o Les droits perçus sur la déclaration estimative de l'entrepreneur en matière de marchés administratifs de travaux ou de fournitures en ce qu'ils excèdent les droits dus sur le prix réel des travaux ou fournitures résultant du règlement définitif de l'entreprise.

« 2° Les droits perçus sur la partie non suivie d'exécution des marchés administratifs de fournitures ou de travaux d'entretien faits pour 3, 6 ou 9 années avec faculté de résilier à la fin de la première ou de la deuxième période, lorsque, en vertu de cette clause, les parties ou l'une d'elles en auront fait cesser les effets. »

M. Pic-Paris n'en maintint pas moins sa première manière de voir et lorsque la proposition vint en discussion au Sénat le 24 juin 1910 (J.O. du 25 déc., pp. 1556 et s.), il soutint l'abrogation pure et simple de l'article 60.

62. *DISCUSSION AU SENAT.* — A l'appui de sa thèse M. Pic-Paris fit valoir au Sénat (Sénat, p. 1.158) que du moment où l'on jugeait inique la règle de l'article 60, il fallait la supprimer complètement et laisser la Régie, comme les contribuables, soumise au droit commun.

Il fut vivement appuyé par M. Maris qui proclama que le Parlement se devait d'apporter une solution complète, et non pas seulement partielle, au mal qui lui était signalé, que l'Etat devait trouver bonne pour lui la justice qu'il organisait pour les particuliers et qu'il convenait, dès lors, de soumettre l'Administration au régime du droit commun, en d'autres termes, de permettre à tout contribuable qui a payé une somme indue de saisir la justice française de sa revendication.

Ce projet se heurta à l'opposition tant du Rapporteur que du Gouvernement qui firent valoir, l'un et l'autre, que l'abrogation pure et simple de l'art. 60 laisserait l'Etat sans défense contre les fraudes de toute nature et qu'il valait mieux procéder par voie d'exception chaque fois que l'expérience révélerait un cas dans lequel la fraude est impossible.

Devant ce désaccord et sur la proposition faite par M. Théodore Girard de soumettre un nouveau texte, le Sénat prononça le renvoi à la Commission, tant du projet principal adopté par la Chambre des Députés et complété par l'amendement de MM. Cordelet et Bourgarel, que du contre projet de M. Pic-Paris (Séance du 14 juin 1910).

63. *NOUVEL EXAMEN DE LA COMMISSION.* — Le 11 novembre 1910, M. Pic-Paris saisit la commission d'un nouveau contre projet ainsi conçu :

« L'article 60 de la loi du 22 frimaire an VII est abrogé.

« Néanmoins, ne seront pas sujets à restitution les droits régulièrement perçus sur les actes ou contrats ultérieurement révoqués ou résolus par application des art. 954 à 958, 1.183, 1.184, 1.644, 1.654 et suivants du Code civil.

« L'annulation, révocation ou résolution, prononcée par jugement ou arrêt, ne donnera pas lieu à la perception du droit proportionnel de mutation. »

Ainsi complété, l'amendement de M. Pic-Paris donnait moins prise à la critique puisqu'il écartait du bénéfice de la restitution la plupart des cas où la mise à néant de l'acte aurait pu dépendre de la volonté des parties.

Aussi devait-il aboutir.

Le rapporteur de la Commission Sénatoriale, M. Duffoussat, fut le premier à reconnaître que le nouveau texte admettait des tempéraments qui rendraient l'abrogation de l'article 60 beaucoup moins dangereuse pour les finances publiques (Conf. Annexe 381).

M. Cordelet, auteur d'un précédent amendement fit, d'autre part, observer que pour être logique, il convenait de retrancher de l'énumération contenue dans le deuxième alinéa du nouveau projet, l'art. 1.644 c.c. qui vise l'annulation d'une vente pour vices cachés de la chose car il ne s'agit pas là d'une cause de résolution, née d'un événement postérieur au contrat, mais bien d'une cause de nullité résultant d'un vice entachant le contrat lui-même. L'honorable sénateur ajoutait qu'il en était de même de la rescision d'un acte de vente ou de partage pour cause de lésion (art. 887 et 1674 c.c.), mais qu'à raison de la contradiction existant sur ce point entre la doctrine et la jurisprudence de la Cour de Cassation, il serait nécessaire d'autoriser formellement la restitution dans cette hypothèse (Rapport supplémentaire de M. Duffoussat, déposé le 6 Décembre 1910, ann. n° 381 préc. — J.O. du 21 janvier 1911, Doc. Parl., Sénat, p. 22).

Ainsi se constituait peu à peu le projet du texte qui devait remplacer l'art. 60. Une dernière addition devait le rendre définitif ; elle fut provoquée par le Directeur Général de l'Enregistrement, commissaire du Gouverne-

ment, et eut pour objet de subordonner la restitution, lorsqu'elle était motivée par l'anéantissement de l'acte, à l'intervention d'une décision judiciaire passée en force de chose jugée.

Cette nouvelle garantie contre la fraude rallia au principe de son Président la Commission Sénatoriale qui accepta l'abrogation de l'article 60.

64. *VOTE DE LA LOI.* — Adoptée sans débats par le Sénat le 22 décembre 1910 (J.O. du 23, déb., p. 1.965) et dans les mêmes conditions par la Chambre le 19 décembre 1911 (J. off. du 20, p. 4094) le nouveau texte fut promulgué le 18 janvier 1912 (J. off. du 19).

TROISIÈME PARTIE

LE RÉGIME ACTUEL DE LA RÉPÉTITION DE L'INDU EN CE QUI CONCERNE LES DROITS D'ENREGISTREMENT

65. *TEXTES APPLICABLES.* — La répétition des droits d'enregistrement régulièrement perçus peut actuellement être demandée, en vertu :

— soit de la loi du 18 janvier 1912, qui forme le droit commun de la matière ;

— soit des divers textes antérieurs qui dérogeaient à la règle de l'article 60 (supra n° 48) et dont certains, plus libéraux que la loi de 1912 elle-même, continuent à s'appliquer dans des hypothèses où la restitution n'est pas permise par la loi nouvelle ;

— soit de divers textes postérieurs à la loi de 1912 qui ont eu pour effet, en autorisant la restitution dans des cas où la loi nouvelle ne pouvait trouver son application, d'étendre, au bénéfice des contribuables, le champ d'exercice de l'action en répétition.

Mais, il importe de le remarquer, les limitations apportées au principe du remboursement des droits, n'ont d'effet qu'à l'égard des droits régulièrement perçus. De tout temps, il a été admis sans difficulté ni restriction que les droits indûment perçus doivent être restitués ; il est encore prescrit de nos jours (V. infra n° 336) de restituer d'office, c'est-à-dire sans même que les parties aient à le demander, les droits perçus par suite d'une erreur matérielle ou en violation formelle d'une loi.

Mais il est souvent très difficile de déterminer si un droit a été régulièrement ou indûment perçu ; la question se ramène, en effet, à celle de savoir si la loi a été bien ou

mal appliquée et plus encore que les lois civiles, les lois d'enregistrement prêtent à discussion. Il s'ensuit que le champ d'application des textes susvisés est assez mal défini.

Il ne saurait évidemment être question, ici, de préciser pour chaque acte ou convention les règles qui paraissent devoir gouverner l'exigibilité et la liquidation des droits ; c'est là l'objet d'ouvrages volumineux et dus à la plume de juristes éminents (1).

Il paraît possible, par contre, de préciser dans une certaine mesure la notion de la perception régulière, quant aux effets juridiques de divers faits ou modalités qui peuvent affecter tous les actes ou conventions en général.

66. *DIVISION DE LA TROISIEME PARTIE.* — Sous le bénéfice de ces observations, la troisième partie comprendra quatre titres ayant respectivement pour objet, savoir :

TITRE I : Notion de la perception régulière ;

TITRE II : La loi du 18 janvier 1912 ;

TITRE III : Les exceptions à l'ancien art. 60 ;

TITRE IV : Les restitutions autorisées par des textes spéciaux postérieurs à la loi du 18 janvier 1912.

TITRE I

NOTION DE LA PERCEPTION RÉGULIÈRE

67. *DEFINITION DONNEES DE LA PERCEPTION REGULIERE.* — Les définitions de la perception régulière sont assez nombreuses. On a vu plus haut (supra n° 36), que d'après la Cour de Cassation la perception est régulière « toutes les fois que le Receveur a fait une exacte application du tarif et une juste application de la loi aux actes produits et aux déclarations des redevables » (Cass. arrêts des 7 avril 1840, 10 juillet 1860, 26 décembre 1894, 10 novembre 1903 précités).

D'après MM. Championnière et Rigaud (IV, n° 3951) « le droit régulièrement perçu est celui qui, au moment où

(1) Parmi lesquels il faut mentionner ici le Dictionnaire des Droits d'Enregistrement, le Répertoire Général de M. Garnier, le Traité alphabétique de M. Maguéro (V. index bibliographique).

la formalité a été donnée, était exactement déterminé par la véritable nature de l'acte ou de la mutation (art. 2, L. de frimaire), dont la quotité est celle que le tarif a fixée (art. 4) et qui a été liquidé sur les valeurs réelles établies suivant la loi (art. 14 et 15) ; en d'autres termes, c'est le droit perçu dans l'observation rigoureuse des règles d'exigibilité et de liquidation. »

Enfin, d'après le Procureur Général Delangle (conclusions sous Cass. 5 février 1867, S. 67, 1, 183) « la perception est régulière, toutes les fois que le préposé a fait une juste application de la loi à la déclaration qui lui est faite ou à l'acte qui lui est présenté, en le considérant dans les effets que les parties ont voulu attacher à son exécution et sans se préoccuper des vices qui pourraient, en cas de litige, rendre illusoires les volontés des contractants. La perception est irrégulière, au contraire, si la loi se trouve faussée dans l'assiette ou dans l'application du droit ».

68. *INSUFFISANCE DE CES DEFINITIONS.* — Ces définitions sont sans doute très exactes en principe et il serait difficile de mieux dire. Elles ont cependant, les unes et les autres, le tort de déplacer la question, plutôt que de la trancher.

Les unes et les autres se réfèrent, en effet, à une juste application de la loi, mais toute la question est précisément de savoir quand la loi est exactement appliquée.

Pour préciser, dans la limite indiquée supra (n° 63), la notion de la perception régulière, il y a lieu d'examiner l'influence sur la perception : des modalités dont les actes peuvent être affectés, des nullités qui peuvent les entâcher, des erreurs qu'ils peuvent contenir, enfin des actes déclaratifs modifiant un contrat antérieur non encore enregistré.

Un chapitre spécial sera consacré à chacun de ces quatre ordres de fait.

CHAPITRE PREMIER

EFFETS DES MODALITÉS

69. *PRINCIPE.* — D'après les art. 1.168 à 1.233 c.c., les diverses modalités dont les obligations peuvent être affec-

tées sont : la condition, le terme, la solidarité, l'alternativité, la divisibilité, l'indivisibilité, le clause pénale.

En principe, pour que la perception soit régulière, il faut que le préposé ait tenu compte des effets civils des diverses modalités.

SECTION I

Conditions

70. *CONDITION SUSPENSIVE*. — C'est celle qui suspend l'existence même de l'obligation (1.181 c.c.) ; tant qu'elle n'est pas accomplie le contrat n'existe pas avec le caractère propre qui le distingue.

Il en est de même en droit fiscal : on ne saurait percevoir le droit de vente, de bail ou de marché, par exemple, sur une convention qui, par l'effet de la condition, n'est encore ni une vente, ni un louage, ni un marché.

Dès lors, la perception du droit proportionnel serait irrégulière et le droit devrait être restitué (Vesoul, 24 juillet 1843, J.N. 11.747; Riom, 1^{er} décembre 1865, R.P. 2.422).

Dans certains cas, il est vrai, la loi prescrit de percevoir le droit proportionnel sur des conventions soumises à une condition suspensive; il en est ainsi pour les contrats de mariage et les donations qui peuvent y être faites (Conf. art. 68 § 3, n° 1, al. 3, l. 22 frimaire an VII) et pour les cessions d'office (L. 25 juin 1841, art. 14).

Mais l'unique raison n'est que, dans la majorité des cas de l'espèce, la condition se réalise et les textes précités ont uniquement pour but d'assurer plus commodément le recouvrement des droits qui deviennent exigibles lors de la réalisation de la condition.

Ce qui prouve que la perception ainsi opérée n'est pas régulière, c'est que, prévoyant le cas où la condition viendrait à défaillir, la loi elle-même a prescrit la restitution des droits, et ce, même sous le régime de l'ancien art. 60 qui prohibait la restitution des droits régulièrement perçus. (D.M.F. du 5 juin 1808 pour les contrats de mariage et art. 14 al. 1 et 2 de la loi de 1841 pour les cessions d'office). Il est vrai que les auteurs rangent ces deux textes parmi les exceptions à l'ancien art. 60 (infra, titre III),

mais cela n'infirmes pas le principe expressément reconnu, à diverses reprises, par l'Administration elle-même, que la perception du droit proportionnel sur un acte dont les effets sont suspendus par l'effet d'une condition, est irrégulière et motive une restitution (D.M.F. 16 janvier 1822; Dél. reg. 31 juillet 1824; J.E. 7900; 22 février 1826, J.E. 8342; 12 juillet 1836, J.N. 9.384).

71. *CONDITION RESOLUTOIRE.* — La condition résolutoire est « celle qui, lorsqu'elle s'accomplit, opère la révocation de l'obligation et qui remet les choses au même état que si l'obligation n'avait pas existé (art. 1183, C. c.). Il résulte de cette définition que l'obligation sous condition résolutoire est une obligation pure et simple, mais soumise à une résolution conditionnelle. C'est d'ailleurs ce qu'exprime la seconde partie de l'art. 1183 ainsi conçue: « Elle ne suspend point l'exécution de l'obligation, elle oblige seulement le créancier à restituer ce qu'il a reçu dans le cas où l'événement prévu par la convention se réalise ».

Au point de vue fiscal, il n'est pas douteux que l'obligation étant pure et simple et recevant immédiatement son exécution, le droit auquel elle est tarifée ne devienne immédiatement exigible.

72. *CONDITIONS TACITES, IMPOSSIBLES, ILLICITES, POTESTATIVES.* — La condition tacite produit, en droit fiscal comme en droit civil, des effets identiques à ceux de la condition expresse.

La distinction entre les conditions possibles et impossibles, licites et illicites, ne présente guère d'intérêt au point de vue qui nous occupe car, on le verra infra (n° 85), l'Administration n'étant pas juge de la validité des actes, les nullités dont une convention est entachée ne sont pas un obstacle à la perception des droits qui est, dès lors, régulière.

Quant à la condition potestative, il faut distinguer entre celle qui est purement potestative (*Si voluero*) et celle dont la réalisation, bien qu'étant au pouvoir de l'une des parties contractantes, exige néanmoins de la part de celle-ci soit l'accomplissement, soit l'abstention d'un fait, en

sorte que la réalisation de la condition ne peut plus être considérée comme se réduisant à un acte de pure volonté.

La condition purement potestative rend l'obligation nulle lorsque son accomplissement est au pouvoir du débiteur (art. 1.174 c.c. ; Demolombe, t. XXV, n° 314) : elle est, alors, un obstacle à la perception et si les droits ont été perçus, ils sont restituables parce que la perception était irrégulière. Elle laisse au contraire l'obligation valable lorsqu'elle est au pouvoir du créancier; dès lors les droits sont régulièrement perçus (Conf. Le Havre, 20 juillet 1855, J.E. 16.090; Digne, 31 décembre 1860, J.E. 17.243; J.N. 17.056; R.P. 1472; Angers, 12 juin 1885, J.E. 22.525).

Quant à la condition simplement potestative, elle n'exerce aucune influence particulière sur la perception et les règles qui gouvernent les conditions suspensive et résolutoire ordinaires lui sont applicables (Dél. 8 février 1831 ; J.E. 10.160; J.N. 7.393; — Rapp. T.A. v° Restitution, n° 118).

73. *TERME.* — Le terme, qu'il soit suspensif ou extinctif n'affecte pas l'existence même de l'obligation dont les effets sont seulement retardés ou éteints. Au point de vue fiscal, les obligations à terme sont donc traitées comme des obligations pures et simples et les droits perçus le sont régulièrement.

74. *MODE.* — Le mode est une clause du contrat qui n'a pas pour objet de suspendre ou de résoudre l'obligation suivant l'arrivée ou la défaillance d'un fait prévu, mais seulement d'ajouter une charge au contrat.

Cependant, le mode peut jouer comme une véritable condition résolutoire : il est, en effet, une charge du contrat et la partie au profit de laquelle il est stipulé, pourra toujours, en cas d'inexécution, demander la résolution par application de l'art. 1184 (Conf. Toullier, t. 6, n° 469).

Il s'ensuit qu'il est parfois difficile de déterminer l'intention des parties. En principe, la condition agit sur l'existence même du contrat, tandis que le mode ne touche qu'aux conséquences du contrat supposé déjà formé.

La distinction est d'ailleurs sans intérêt en droit fiscal, car le mode, pas plus que la condition résolutoire, ne suspend l'existence de la convention qui produit immédiate-

ment ses effets. Dès lors, la perception immédiatement opérée est régulière.

75. *OBLIGATION ALTERNATIVE.* — L'obligation alternative est celle qui, bien que comprenant un ou plusieurs objets, est entièrement éteinte par la prestation de l'un des objets (c.c. 1189).

A la différence de la condition suspensive qui rend incertaine l'existence même de l'obligation, l'obligation alternative a des effets actuels, l'indétermination ne portant que sur la prestation par laquelle cette obligation sera éteinte. Le droit proportionnel est donc immédiatement exigible puisque l'obligation est actuelle et certaine (Champ. et Rig. III, n° 1870; Demante, 1, p. 155, Bastiné, Théorie du Droit fiscal, n° 62). La seule difficulté lorsque, par leur nature, les objets de l'obligation rendent exigibles des droits différents, est de savoir quel droit sera perçu. Il est généralement admis que l'Administration ne peut percevoir que le droit le plus faible dont l'exigibilité seule est certaine, sauf à réclamer ultérieurement la différence si elle devient exigible par la prestation de l'objet donnant ouverture au droit le plus élevé.

76. *OBLIGATION FACULTATIVE.* — L'obligation facultative est celle qui, n'ayant pour objet qu'une seule chose, permet néanmoins au débiteur de se libérer par la prestation d'une autre chose (Conf. Aubry et Rau, IV, § 300, p. 71). Mais en principe, le premier objet seul est dû et c'est lui qui doit être pris en considération pour la perception de l'impôt qui serait, par conséquent, irrégulière si elle était établie d'après la nature de l'objet qui est seulement *in facultate solutionis*.

77. *CLAUSE PENALE.* — La clause pénale est celle par laquelle l'un des contractants s'engage à quelque chose de particulier pour le cas où il n'exécuterait pas le contrat (1226 c. c.). Le but de la clause pénale est d'assurer l'exécution d'une convention si bien qu'on a pu la définir la liquidation conventionnelle des dommages-intérêts dus par l'une des parties à l'autre au cas d'inexécution de l'obligation principale (Planiol, t. II, n° 253).

Comme l'obligation alternative ou facultative, l'obligation affectée d'une clause pénale est susceptible d'être éteinte par la prestation de deux objets. Mais l'obligation avec clause pénale diffère : — de l'obligation alternative en ce qu'une seule prestation est *in obligatione* et que le créancier a toujours le droit, au lieu de demander la peine, d'exiger l'excédent de l'engagement qu'elle devait sanctionner (art. 1.228 c.c.) ; — de l'obligation facultative pour le même motif que le débiteur n'a pas la liberté de substituer une prestation à une autre.

Le fait que l'obligation avec clause pénale a un objet unique détermine la perception qui, pour être régulière, doit être basée sur cet objet. Par suite, comme dans les hypothèses précédentes, le droit à répétition serait ouvert, pour cause de perception irrégulière, si l'impôt était liquidé sur l'objet de la clause pénale sauf, si, avant que la restitution soit opérée, la perception se trouvait régularisée par l'exécution de cette clause.

78. *SOLIDARITE. — DIVISIBILITE ET INDIVISIBILITE.* — La perception ne peut être irrégulière du chef de ces modalités qui n'affectent en rien l'existence de l'obligation dont les effets sont immédiats.

CHAPITRE II

EFFETS DES NULLITES SUR LA PERCEPTION

79. *RAPPEL SOMMAIRE DES PRINCIPES DU DROIT CIVIL EN MATIERE DE NULLITE. — NECESSITE DE CE RAPPEL.* — Ainsi que l'exprime M. Garnier (R.G. v^o Nullité, n^o 3), « peu de matières offrent plus de confusion que l'exigibilité du droit sur les actes ou les contrats annulables et le motif en vient de la difficulté qu'on éprouve tant à préciser chaque espèce de nullité qu'à en déterminer les effets ».

Avant tout, il importe donc à la clarté du sujet de distinguer avec soin les différentes nullités dont les actes peuvent être atteints.

80. *DISTINCTION FONDAMENTALE DES ACTES INEXISTANTS OU NULS DE PLEIN DROIT ET DES ACTES ANNULABLES.* — Il est des nullités qui opèrent de plein droit en ce sens que les actes qui en sont entachés doivent être tenus pour inexistants sans que leur inefficacité dépende d'une déclaration judiciaire; ils n'ont jamais pu et ne pourront jamais produire d'effets; point n'est besoin d'intenter une action en nullité pour leur enlever toute valeur. Sans doute, la justice peut être appelée à se prononcer sur la valeur de ces actes, notamment lorsqu'une des parties en demande l'exécution et que l'autre s'y refuse en invoquant leur inexistence légale, car nul ne peut se faire justice à soi-même; du moment qu'on possède un titre apparent, celui contre lequel on s'en prévaut ne peut de sa propre autorité refuser de l'exécuter; il faut qu'il intervienne dans ce but une décision judiciaire constatant l'inexistence ou la nullité du titre; mais le rôle du tribunal saisi n'est point évidemment de casser ce qui n'existe pas: appelé à statuer sur le différend que soulèvent, entre les parties, les vices de ce titre, il n'a qu'à en proclamer, le cas échéant, l'inefficacité originelle (Planiol, I, n° 330). On dit d'un acte entaché d'une nullité qui opère de plein droit que cet acte est inexistant ou nul de plein droit. Au fond, c'est le néant avec absence complète d'effets juridiques, quelque laps de temps qui se soit écoulé depuis le jour où l'acte a été passé; ni la prescription, ni la confirmation, même expresse, ne peuvent purger le vice dont l'acte est infecté et lui donner une existence et une efficacité juridique qu'il ne peut tenir que de lui-même.

D'autres nullités, au contraire, n'opèrent pas de plein droit: l'acte entaché de certains vices existe néanmoins et produit provisoirement les mêmes effets que s'il était valable; la seule conséquence des irrégularités qui s'y rencontrent est de permettre d'en poursuivre l'annulation devant les tribunaux. Mais la nullité peut être couverte soit par prescription (art. 1304 c.c.), soit par suite d'une confirmation ou ratification impliquant renonciation au droit de provoquer l'annulation de l'acte: en pareil cas, l'acte produit définitivement les mêmes effets que s'il était exempt de tous vices. Mais si la nullité a été demandée en

temps utile, le tribunal reconnaissant l'existence des vices qui s'opposent à la validité de l'acte, en prononcera la nullité. Ce jugement opère rétroactivement ; par suite, l'acte annulé sera considéré comme n'ayant jamais eu d'existence juridique.

Cette distinction est actuellement admise d'une manière générale tant en doctrine (Laurent, XVIII, n^{os} 531 et 664 ; — Demolombe, Traité des contrats, I n^{os} 76 et 77 ; — Aubry et Rau, I, § 37, p. 180 ; — Guillouard, De la vente, I, n^o 7 ; — Baudry-Lacantinerie et Barde, Des obligations, III, n^{os} 1929 et s.) qu'en jurisprudence (Cass. 30 décembre 1902, S. 1903, I, 257 et la note de M. Tissier ; D.P. 1903, I, 137 et la note de M. Glasson).

On admet généralement qu'un acte est inexistant lorsqu'un des éléments nécessaires à sa formation fait défaut. Ces éléments sont de deux sortes. Ce sont :

1^o Pour toutes les conventions, les éléments sans lesquelles elles ne sauraient logiquement se concevoir, c'est-à-dire le consentement des parties, un objet et une cause licite (c.c. 1108) ;

2^o Pour les actes dits solennels (donation, contrat de mariage, etc...), l'observation des formalités prescrites.

On considère, au contraire, comme rendant l'acte simplement annulable : les simples vices du consentement, tels que l'erreur ne portant pas sur la substance même de la chose (1.109 et 1.110 c.c.), la violence (1111 et s.), le dol (1116 et 1117), la lésion (1118) le défaut de capacité de la partie qui s'oblige (1108 et 1125 c.c.), enfin l'inobservation des formes prescrites pour certains actes intéressant des mineurs ou des interdits (1314).

81. *AUTRES DISTINCTIONS DES NULLITES : NULLITES DE FOND ET DE FORME, APPARENTES ET NON APPARENTES, ABSOLUES ET RELATIVES.* — Les nullités peuvent être de fond ou de forme suivant qu'il y a violation d'une règle de fond ou d'une règle de forme ; apparentes ou non apparentes suivant qu'on est, ou non, à même de les découvrir à la simple lecture de l'acte instrumentaire qui forme le titre de la convention ou de la disposition. Ainsi, au cas de vente de la chose d'autrui, il y

a nullité de fond généralement non apparente ; la vente amiable par un tuteur de l'immeuble de son pupille est entachée d'un vice de forme apparent. Enfin, on distingue les nullités absolues et relatives suivant que l'action appartient à toute personne intéressée ou qu'elle est, au contraire, réservée à certaines personnes.

82. *DROIT FISCAL.* — Ainsi que le fait judicieusement observer M. Wahl (I, n° 176, p. 174), pour déterminer l'influence des nullités sur la perception, trois époques doivent être prévues :

1° Au moment de la perception la nullité n'a encore été ni demandée, ni prononcée ;

2° Elle a été demandée, mais n'a pas encore été prononcée ;

3° Elle a été prononcée.

Il convient d'examiner successivement ces trois points.

SECTION I

Au moment de la perception la nullité n'a encore été ni demandée ni prononcée

83. *ACTES SIMPLEMENT ANNULABLES.* — La simple annulabilité n'empêche pas la perception d'être régulière. Un motif péremptoire en est que tant que la nullité n'a pas été prononcée par le juge, l'acte annulable existe et produit ses effets absolument comme s'il était valable ; « C'est là, dit Dalloz (V° Enregistrement, n° 227) une considération déterminante lorsqu'il s'agit de statuer sur l'existence du droit : par cela même, en effet, qu'il doit être tenu pour valable tant qu'il n'est pas annulé et constituer un titre, auquel la possession doit céder, l'acte peut et doit servir de base à l'impôt ». D'ailleurs, et ainsi que le fait remarquer l'auteur du T.A. (V° Nullité, n° 14), l'acte simplement annulable peut acquérir « une autorité définitive et irréfragable, soit par l'effet du temps, l'action en nullité étant prescriptible, soit par la confirmation expresse ou tacite des parties ». La situation est donc absolument celle d'un contrat soumis à une condition résolutoire, laquelle n'empêche pas, on l'a vu, l'acte de produire ses effets, et,

dès lors, d'être immédiatement passible de l'impôt (supra, n° 69).

Sur ce point, d'ailleurs, la doctrine est unanime (Daloz, loc. cit. ; — T.A. loc. cit. ; — Wahl, I, 177 ; — Demante, I, 49 ; — Garnier, R.G., V° Nullité, n° 18 ; — D.E. eod. V°, n° 16 ; — Naquet, n° 87 ; — Champ et Rig., I, 242 et s. ; Pand. franc. V° Enregistrement, n^{os} 244 et s. ; Carpentier, V° Enregistrement, n^{os} 218 et s.) et la jurisprudence constante (Conf. *En matière d'incapacité* : Cass. civ. 23 avril 1845, S. 45, I, 33 ; D.P. 45, I, 270 ; J.E. 13.761 ; I.G. 1743, § 4 ; — Ch. réunies, 18 janvier 1854, S. 54, I, 366, D.P. 54, I, 112 ; J.E. 15.819 ; J.N. 15.195 ; I.G. 2015, § 10 ; — Req., 5 juillet 1870, S. 71, I, 246 ; D.P. 71, I, 84 ; J.E. 18.941 ; J.N. 19.970 ; R.P. 3.188 ; Rev. not. 2818 ; I.G. 2414, § 3 ; — Req., 27 déc. 1876, S. 77, I, 130 ; D.P. 77, I, 363 ; J.E. 20.637 ; R.P. 4999 ; — Req. 24 avril 1893, S. 94, I, 195 ; D.P. 93, I, 484 ; J.E. 24.075 ; J.N. 25.242 ; R.P. 8054 ; R.E. 452 ; I.G. 2.842, § 10 ; — civ., 26 février 1894, S. 95, I, 102 ; D.P. 94, I, 247 ; J.E. 24.318 ; J.N. 25.726 ; R.P. 8267 ; R.E. 657 ;

En matière de lésion : Cass. civ., 18 février 1829, Dall, n° 234 ; J.E. 9263 ; J.N. 6848 ; I.G. 1282, § 11 ;

En matière de donations mutuelles entre époux : (Cass. civ., 8 août 1853, S. 53, I, 637 ; D.P. 53, I, 252 ; J.E. 15.728 ; J.N. 15.046 ; I.G. 1.986, § 8 ; — 14 nov. 1865, S. 66, I, 123 ; D.P. 66, I, 111 ; J.E. 18.120 ; J.N. 18.431 ; R.P. 2219 ; I.G. 2347, § 1^{er} ; — Req. 30 mars 1869, S. 68, I, 456 ; D.P. 69, I, 106 ; J.E. 18.577 ; J.N. 19.478 ; R.P. 2671 ; I.G. 2367, § 6 ; — Req. 26 juillet 1869, S. 69, I, 475 ; D.P. 69, I, 476 ; J.E. 18.851 ; J.N. 19.683 ; R.P. 3026 ; I.G. 2393, § 5).

84. *ACTES INEXISTANTS*. — Par contre, la question de la perception à opérer sur les actes inexistantes a divisé les auteurs et la jurisprudence s'est montrée longtemps hésitante.

85. A) *SYSTEME DE MM. CHAMPIONNIERE ET RIGAUD et DALLOZ*. — Pour ces auteurs, un acte inexistant ne saurait donner ouverture à un droit proportionnel. « Comment supposer — disent MM. Champ. et Rigaud, (I, n^{os} 232 et s.) — que la loi frappe d'un droit de vente ou d'obligation ce qu'elle déclare ne constituer ni vente ni

obligation, ni même aucune convention quelconque, ce qu'elle défend aux juges de jamais prendre en considération ? Comment admettre qu'en même temps elle considère un écrit comme non existant et comme non avenu, comme obligatoire et comme susceptible d'exécution ? Comment faire porter le droit de titre sur ce qui ne sera jamais un titre ?

« C'est, selon nous, méconnaître la nature du droit d'enregistrement, violer les principes les plus respectables du droit public, qui ne supposent aucun impôt sans compensation, ou faire oublier des règles élémentaires du droit civil que d'appliquer à de pareils écrits la perception proportionnelle ».

Dalloz (V^o Enregistrement, n^o 240) développe des considérations analogues « ...nous croyons que la distinction généralement admise en droit civil entre l'acte radicalement nul et l'acte simplement annulable ne doit pas être indifférente non plus en droit fiscal. C'est parce que l'acte simplement annulable subsiste nonobstant le vice dont il est entaché, c'est parcequ'il constitue un titre auquel la possession doit céder, qu'un tel acte nous a paru susceptible de servir d'assiette à l'impôt. Par la raison inverse, l'acte radicalement nul ne devra pas rendre le droit exigible. C'est le propre d'une convention ainsi viciée que celui qui a pris l'engagement n'ait pas besoin de recourir à la justice pour se faire dégager, admis qu'il est toujours à répondre, à quelque époque qu'il soit poursuivie, qu'il n'y a pas d'obligation, qu'il n'y a pas de contrat. Or, n'implique-t-il pas qu'un droit de mutation, d'obligation ou de libération puisse être perçu sur un acte qui, par un vice inhérent à la substance, n'a produit et ne produira jamais ni mutation, ni obligation, ni libération. »

Les savants auteurs invoquent en outre à l'appui de leur système des précédents historiques et des textes de la loi de frimaire qui seraient inconciliables avec tout principe contraire (1),

Ce système est celui auquel M. Demante s'était égale-

(1) V. Champ et Rigaud, I, n^{os} 233 à 242 et Dalloz, n^o 240.

ment rallié dans la première édition de son traité : « L'acte entaché d'une nullité absolue — disait le savant auteur — n'encourt pas le droit proportionnel, car cet acte n'est pas l'opération tarifée par la loi. Quand la loi, par exemple, impose la vente, elle suppose la transmission possible d'une chose vénale, faute de quoi il n'y a pas vente ; le droit de vente n'est donc pas encouru, et, s'il a été perçu, il doit être restitué ». Cependant, le savant auteur, restreignait les effets de sa théorie au cas où la nullité de la convention ressortait de l'acte soumis à la formalité. « Si la preuve de la nullité résulte seulement de circonstances extrinsèques, la perception aura été régulièrement faite ». (Conf. dans le sens de ce système restreint : Bastiné, *Théorie du droit fiscal*, t. I, n° 46 ; — Maton, I, n° 264).

86. B) *SYSTEME DEFINITIVEMENT ADMIS.* — Si conforme aux principes que soit le système qui vient d'être exposé, ce n'est pas celui qui a finalement triomphé.

Deux objections décisives lui ont été faites.

La première c'est que les préposés ne peuvent être juges de la validité des actes. Il n'a jamais pu entrer dans la pensée du législateur d'imposer aux Receveurs la tâche fort ardue d'apprécier la valeur juridique des actes qui leur sont soumis, de vérifier si toutes les conditions de fait et de droit indispensables à leur existence se trouvent réunies. « Le Receveur n'a ni la même mission ni les mêmes droits que le juge civil. Son mandat se borne à percevoir l'impôt : pour cela, il est obligé, sans doute, de déterminer le véritable caractère de l'acte, afin de savoir quel article du tarif lui est applicable ; il a le droit de rectifier la qualification inexacte qui lui a été donnée par les parties et aussi de rechercher s'il n'y a pas de simulation frauduleuse dirigée contre les intérêts du Trésor ; mais il n'a pas qualité pour relever les vices de l'acte qui ne peuvent porter atteinte aux droits du Trésor. Représentant du fisc, à quel titre se préoccuperait-il de la validité de l'acte, quand l'intérêt du Trésor n'est pas en jeu ? Comment rendre ce fonctionnaire qui n'offre pas les garanties dont la loi entoure les tribunaux, juge des questions difficiles que peut soulever l'examen de la vali-

dité d'un contrat ou d'une disposition ». (T.A. V° Nullité, n° 1) (1).

La seconde objection, c'est que les actes inexistants, tout comme les actes annulables produisent des effets provisoires.

Les tribunaux sont, en effet, les seules autorités qui puissent prononcer une nullité et alors même que la loi dit qu'elle existe de plein droit, il n'appartient pas à l'une des parties de l'opposer d'elle-même à l'autre (supra n° 78). Il n'y a pas, dès lors, de différence entre les actes inexistants et les actes simplement annulables : dans un cas comme dans l'autre, les parties sont provisoirement dans la même situation que si l'acte était valable et cela suffit pour que les droits soient exigibles. En décider autrement, serait donner à la fraude un moyen trop facile de tromper le fisc, d'éluder l'impôt en déguisant sous les apparences d'un contrat inexistant une convention que les parties seraient d'accord pour exécuter. En outre, en beaucoup de cas, la nullité, même celle qui rend l'acte inexistant, laisse subsister une obligation naturelle, laquelle peut être exécutée et se transformer ainsi en un contrat civil.

La doctrine est quasi unanime à se rallier à cette seconde théorie, même Demante qui avait soutenu le premier système et qui déclare, dans la 2^e édition de son traité (n° 50, IV, p. 47) « avoir soumis ses idées à une révision sévère et non sans perplexité adhérer aux bases du système qui domine dans la pratique (Conf. ds le sens du 2^e système : Wahl, I, 177 ; — Naquet, I, n° 88 ; — T.A. V° Nullité, n° 21 ; — D.E. eod. V°, n° 16 ; — Carpentier, V° Enregistrement, n° 220 ; — Pand. fr. éod. V°, n° 250).

87. C) *JURISPRUDENCE*. — Après un demi-siècle d'hésitations et de décisions contradictoires, la jurisprudence s'est enfin trouvée fixée par un arrêt de la Chambre civile de la Cour de Cassation, rendu le 15 février 1854, et qui faisant sienne l'argumentation du 2^e système a repoussé toute distinction entre les nullités qui rendent l'acte inexistant et celles qui le rendent seulement annulable.

(1) Dalloz (loc. cit.) et Champ. et Rig., (1,264) ont d'ailleurs essayé de réfuter cet argument.

« Attendu, — dit l'arrêt — que la loi ne reconnaît pas de nullité de plein droit ; que les nullités fussent-elles absolues, les actes qu'elles vicient n'en conservent pas moins tous leurs effets, tant qu'ils n'ont pas été annulés, soit sur la demande des parties intéressées, soit dans certains cas, par les tribunaux prononçant d'office, ou sur les réquisitions des fonctionnaires investis du droit de leur dénoncer ces actes dans un intérêt général et d'ordre public ; — Attendu que ce droit n'a pas été confié à la Régie de l'Enregistrement, que dans la sphère de ses attributions toutes spéciales, sa mission se borne au recouvrement de l'impôt qu'elle est chargée de percevoir ; qu'il ne lui appartient pas, sauf le cas de fraude ou de simulation, de rechercher la valeur obligatoire des actes, qui, en dehors des applications de la loi fiscale dont elle doit assurer l'exécution, ne sont pas soumis à son contrôle ». (S. 54, I, 272 ; P. 54, 2, 58 ; D.P. 54, I, 51 ; J.E. 15.812 ; J.N. 15.189 ; R.P. 37 ; I.G. 2.015, § 7).

Depuis cette époque, la Cour de Cassation n'a jamais varié. Elle décide, d'une manière constante, que « la seule existence des actes suffit pour donner ouverture au droit d'enregistrement, encore bien qu'ils puissent être annulés pour un vice absolu et d'ordre public » (Cass. Req., 7 déc. 1886, S. 87, I, 433 ; D.P. 87, I, 339 ; J.E. 22.788 ; J.N. 23.835 et 23.836 ; R.P. 6801 ; I.G. 2735, § 6). Au point même, qu'elle ne distingue plus, dans ses arrêts, entre les nullités de plein droit et les nullités simplement relatives (Conf. Cass. civ., 11 déc. 1860, S. 61, I, 185 ; D.P. 61, I, 25 ; J.E. 17249 ; J.N. 17071 ; R.P. 1455 ; I.G. 2190, § 6 ; — Civ., 5 mars 1866, S. 66, I, 122 ; J.E. 18.135 ; J.N. 18504 ; R.P. 2256 ; I.G. 2348, § 7 ; — Civ. 16 mars 1869, S. 69, I, 325 ; D.P. 69, I, 247 ; J.E. 18710 ; J.N. 19.609 ; R.P. 2895 ; I.G. 2389, § 2 ; — 26 mars 1873, S. 73, I, 225 ; D.P. 74, I, 137 ; P. 73, 534 ; J.E. 19222 ; J.N. 20.713 ; R.P. 3590 ; I.G. 2468, § 7 ; — Civ., 14 déc. 1881 ; S. 83, I, 33 ; D.P. 82, I, 289 ; J.E. 21.791 ; J.N. 22.698 ; R.P. 5883 ; I.G. 2664, § 4 ; — Req. 7 déc. 1886 ; S. 87, I, 433 ; D.P. 87, I, 339 ; J.E. 22.788 ; R.P. 6801 ; I.G. 2735, § 6 ; — Civ. 29 nov. 1893 ; S. 94, I, 465 ; D.P. 94, I, 299 ; J.E. 24.257 ; J.N. 25.547 ; R.P. 8211 ; R.E. 590 ; I.G. 2864, § 4 ; — Req. 9 avril 1895, S. 96, I, 198 ; D.P. 95, I,

430 ; J. E. 24.603 ; J.N. 25.809 ; R.P. 8531 ; R.E. 936 ; I.G. 2890, § 9).

Ainsi, la nullité, quelle qu'elle soit, dont un acte peut être entaché au moment de sa présentation à la formalité n'empêche pas que la perception opérée sur cet acte soit régulière.

SECTION II

Au moment de la perception la nullité n'a pas encore été prononcée par les tribunaux, mais elle a été demandée par les parties.

88. *INEFFICACITE DE L'ACTION EN NULLITE.* — Cette hypothèse a été prévue notamment par Toullier qui estime « que l'action en nullité doit suspendre la perception du droit de mutation, si elle est formée avant qu'il soit perçu ». Mais ce système, que Toullier n'appuie d'ailleurs d'aucun argument solide, n'est pratiquement pas défendable. Les contrats nuls sont, on l'a vu, assujettis aux mêmes droits que les contrats valables. Or, en quoi l'exercice de l'action en nullité va-t-elle modifier la nature de la convention ? Celle-ci est, après la demande en nullité, exactement ce qu'elle était avant. Le juge seul peut dire si le contrat doit être considéré comme n'ayant jamais eu d'existence. Jusque là, la situation n'est en rien modifiée par la demande en annulation ou en résolution qui n'empêche pas l'acte de continuer à produire ses effets. On ne peut donc que s'en tenir à la solution précédente (Conf. Wahl, II, n° 481).

SECTION III

Avant la perception la nullité de l'acte a été non seulement demandée, mais aussi judiciairement prononcée.

89. *SYSTEME DE L'ADMINISTRATION.* — En droit civil, l'annulation ou la résolution judiciaire d'un contrat a toujours un effet rétroactif alors même qu'il s'agirait d'une vente annulée pour défaut de paiement du prix ou d'une donation résolue pour inexécution des charges,

c'est-à-dire d'une condition résolutoire dépendant en quelque sorte de la volonté des parties. Les effets que l'acte a pu momentanément produire sont mis à néant, plus rien n'existe ni a existé.

Il en découle logiquement que la perception à laquelle un tel acte pourrait donner lieu doit être réputée sans cause et irrégulière.

L'Administration a, cependant, soutenu la théorie contraire et, pendant près d'un siècle, la jurisprudence a sanctionné sa manière de voir.

S'appuyant sur ce fait que l'art. 60 de la loi du 22 frimaire se trouvait placé dans le titre VIII de la loi intitulé « Des droits acquis et des prescriptions », la Régie soutenait que l'art. 60 prohibait non seulement la restitution des droits régulièrement *perçus* mais aussi des droits *acquis*. Or, les droits sont acquis au Trésor : pour les mutations immobilières par le seul fait que la mutation s'est opérée, pour les conventions synallagmatiques, par le seul fait de l'existence d'un acte revêtu de toutes les formalités extérieures propres à constater la convention, enfin, pour les autres conventions, non soumises obligatoirement à la formalité dans un délai déterminé, par la présentation volontaire ou l'usage de l'acte en justice ou dans un acte public.

Par suite, dès qu'une mutation s'est opérée, dès qu'un acte a été dressé ou présenté dans les conditions indiquées, le droit est acquis au Trésor et ne pouvait, d'après l'administration, être restitué.

La Régie faisait valoir, en outre, que s'il en était autrement, les parties ou les officiers publics retarderaient, contrairement à la loi, l'enregistrement des actes jusqu'à leur annulation et l'abandon de la réclamation des droits serait ainsi une prime à la fraude.

90. *DOCTRINE ET JURISPRUDENCE.* — La doctrine toute entière s'était élevée contre cette théorie particulièrement fiscale.

« Nous soutenons ici — disait Demante (I, 50, XVI) — que dans tous les cas où la nullité est rendue manifeste antérieurement au paiement effectif... il n'existe plus alors,

quant à ce droit, ni cause ni base de perception. » (Conf. dans le même sens. Wahl, I, n° 483 ; Champ. et Rig. n° 248 et 3954 ; Toullier, VII, 531).

Il n'est pas utile de rapporter ici la critique juridique du système de la Régie ni les décisions contradictoires que pendant plus d'un siècle la jurisprudence rendit sur ce point.

Qu'il suffise d'indiquer qu'un arrêt de la Chambre civile lu 28 janvier 1890 (S. 90, I, 225 ; D.P. 90, I, 177 ; J.E. 2342 ; J.N. 24430 ; R.P. 7369 ; I.G. 2790, § 6), rendu à l'occasion d'un don manuel annulé en justice avant la perception, condamna la thèse administrative et posa en principe que « l'obligation de payer les droits dus au Trésor public se trouve, conformément au droit commun, subordonnée à la condition résolutoire qu'il ne soit pas justifié, avant la perception, que le contrat qui les motive, aux termes de la loi fiscale a cessé d'exister, par suite d'une annulation ; — que, si cette preuve est fournie, l'obligation née au profit du Trésor public se trouvant évanouie à partir de l'instant même où elle avait commencé, la perception ne peut plus être exigée... ».

91. *RESTRICTIONS APPORTEES A L'APPLICATION DE LA REGLE.* — L'Administration ayant acquiescé à l'arrêt du 28 janvier 1890, la question se trouve définitivement tranchée dans le sens de la non exigibilité des droits sur les actes annulés avant la perception ; mais il s'en faut de beaucoup que le principe soit appliqué purement et simplement.

92 *PREMIERE RESTRICTION. — ANNULATION POSTERIEURE A UN JUGEMENT DE CONDAMNATION.* — Une première restriction résulte de l'arrêt du 28 janv. 1890 lui-même qui poursuit en ces termes : « ... la perception ne peut plus être exigée, à moins toutefois, que, avant l'annulation, ne soit intervenu contre le débiteur de l'impôt un jugement de condamnation à paiement, passé en force de chose jugée, lequel ferait obstacle à l'effet rétroactif de la condition résolutoire ... ».

Ainsi, la Régie peut régulièrement percevoir, nonobstant l'annulation judiciaire antérieure à la perception, si avant

la décision d'annulation, est intervenu un premier jugement passé en force de chose jugée et contenant condamnation du contribuable à payer les droits réclamés ; il en est ainsi, d'ailleurs, quel que soit le caractère de la nullité.

D'après le T.A. (V^o Droits acquis), il en serait ainsi parce que les droits seraient dus non plus en vertu de l'obligation née primitivement au profit du Trésor, mais en vertu de la condamnation du juge : une véritable novation se serait produite dans le titre du Trésor et suffirait à justifier la persistance de son action. Mais cette explication est critiquée par Naquet (I, n^o 111, p. 199).

M. Wahl (II, 353) donne une justification plus acceptable, semble-t-il, en faisant valoir « qu'il n'existe aucun moyen pour les parties d'empêcher l'exécution du jugement obtenu par la Régie : à supposer qu'elles se trouvent encore dans les délais pour se pourvoir en cassation, elle ne peuvent obtenir de la Cour Suprême la cassation du jugement, celle-ci n'ayant d'autre droit que d'examiner, étant donnée la situation existante au moment du jugement, le jugement a été bien rendu ».

La restriction admise par la Cour, paraît, en effet, avoir pour but de ne pas faire échec au principe de l'autorité de la chose jugée.

93. *DROITS POUR LESQUELS UNE CONTRAINTE A ETE DECERNEE AVANT L'ANNULATION.* — Mais l'annulation judiciaire du contrat fait, par contre, échec à la perception des droits, même si une contrainte avait été antérieurement décernée et signifiée. L'Avocat général Desjardins avait, il est vrai, soutenu devant la Cour de Cassation, lors de l'arrêt du 28 janvier 1890 précité, que la nullité ne pouvait remonter à une date antérieure à cette contrainte. Mais la Cour a refusé de sanctionner cette nouvelle restriction et a expressément et formellement consacré la solution contraire dans l'arrêt précité dont le dernier considérant est ainsi conçu : « Attendu que si la contrainte décernée est un titre exécutoire, qui donne à l'Administration le droit d'exercer des poursuites et si elle constitue une demande en justice, dont l'effet remonte au jour où elle a été formée, elle ne peut avoir pour

résultat de maintenir un droit dont l'extinction s'est opérée avant la signification de la contrainte, puisqu'elle remonte jusqu'à l'origine même du droit « (Conf. ds le même sens : Evreux, 10 mai 1899, J.E. 25,792 ; R.P. 9618 ; R.E. 2129).

94. *DEUXIEME RESTRICTION. — RESOLUTION JUDICIAIRE DE L'ACTE POUR DEFAUT D'EXECUTION DES OBLIGATIONS DE L'UNE DES PARTIES.* — Bien qu'ayant acquiescé à l'arrêt du 28 janvier 1890, l'Administration a tenté d'en limiter la portée. D'après elle, seule l'*annulation judiciaire* pour cause de nullité radicale (c'est-à-dire celle qui rend l'acte inexistant et que le juge doit non prononcer, mais reconnaître), s'opposerait à la perception des droits dus et non encore versés sur le contrat ; la réclamation en serait, au contraire, possible lorsqu'il s'agirait non d'une annulation judiciaire, mais d'une *résolution* de l'acte.

La raison invoquée est que les nullités de l'espèce affectent l'existence même du contrat et l'empêchent de se former. Par suite, dès que la nullité a été prononcée par jugement, l'impôt cesse d'être exigible parcequ'il est alors constaté qu'il n'y a pas eu réellement de contrat : tel serait la portée de l'arrêt du 28 janvier 1890. Au contraire, en matière de résolution, un lien de droit s'est formé, une mutation s'est opérée et elle a eu toute la force et toute la validité que la loi attache aux contrats parfaits. On ne se trouve plus ici en présence d'une simple apparence de contrat : le jugement de résolution suppose, au contraire, la validité du contrat résolu (Cass. 30 déc, 1884, Bull. civ. 119 ; 11 janvier 1871, S. 71, I, 23) ; s'il en fait cesser les effets, il en consacre implicitement l'existence et, dès lors, il ne saurait mettre obstacle à la perception des droits légitimement dus sur une convention dont il constate la réalisation antérieure. L'arrêt du 28 janvier 1890 ne saurait donc être appliqué dans les hypothèses de ce genre.

Rien, dans les considérants de l'arrêt du 28 janvier 1890, n'autorise une telle distinction ; l'arrêt précise, au contraire, que « l'obligation de payer les droits dus au Trésor public se trouve, conformément au droit commun, subor-

donnée à la condition résolutoire qu'il ne soit pas justifié, avant la perception, que le contrat qui les motive, aux termes de la loi fiscale a cessé d'exister, par suite d'une annulation prononcée en justice ».

La prétention de la Régie paraissait donc téméraire.

Elle trouvait, toutefois, une base solide dans l'art. 12 de la loi du 27 ventôse an IX qui assujettissait au droit proportionnel de mutation les jugements portant résolution de vente pour défaut de paiement quelconque sur le prix lorsque l'acquéreur était entré en jouissance (arg. a contrario du texte de la loi). Puisque dans cette hypothèse le droit de mutation était dû, c'est que le jugement était considéré comme emportant rétrocession. Or, pour qu'il y eut rétrocession, il fallait nécessairement qu'il y ait eu, au préalable, cession, et cette cession devait acquitter l'impôt nonobstant l'annulation de l'acte car on ne peut, sans contradiction, exiger un droit de rétrocession sans que la perception de ce droit suppose et entraîne l'exigibilité du droit de cession.

M. Wahl (II, n° 484), répondait à cet argument que : « le tarif d'un contrat et l'influence d'un contrat sur le tarif d'un autre contrat sont deux points indépendants ; si la loi fiscale, en établissant le tarif d'un acte méconnaît sa nature juridique, c'est cependant cette nature juridique qui seule doit être consultée pour déterminer l'influence du contrat sur le tarif d'un autre contrat ».

La jurisprudence avait néanmoins sanctionné la doctrine administrative.

Un arrêt rendu le 16 mars 1898, par la chambre civile de la Cour, avait, en effet, cassé un jugement du Tribunal de la Seine du 26 février 1892, d'après lequel la résolution judiciaire d'une vente pour défaut de paiement du prix, même postérieure au versement d'un acompte par l'acquéreur, faisait obstacle à la réclamation du droit de vente dû, mais non encore perçu, sur la vente résolue (Seine, 26 fév. 1892, S. 95, 2, 151 ; J.E. 23902 ; R.P. 7821 ; R.E. 133 ; Rev. not. 8819 ; — Cass, civ. 16 mars 1898, S. 99, I, 49 ; D.P. 98, I, 237 ; J.E. 25.382 ; R.P. 9253 ; R.E. 1674 ; J.N. 26.802 ; Rev. not. 10.137 ; I.G. 2967, § 6).

L'arrêt du 16 mars 1898 avait fixé la jurisprudence et la

doctrine de l'arrêt de 1890 était écartée chaque fois que l'annulation procédait d'une condition résolutoire (Conf. Lourdes, 29 nov. 1910, R.P. 12.313 ; — Alger, 25 mars 1922, J.E. 31.806 ; R.E. 7.589).

Mais ainsi qu'on le verra, en détail, infra, n^{os} 220 et s., ces décisions ne doivent plus, en principe, être suivies. La loi du 18 janvier 1912 a, en effet, par son dernier alinéa, abrogé l'art. 12 de la loi du 27 ventôse an IX et soumis au seul droit fixe, l'annulation, la révocation, la résolution ou la rescision judiciaire d'un contrat. Par suite, la thèse administrative n'a plus de base et l'arrêt de 1890 doit en principe s'appliquer sans restriction de ce chef.

A noter que le jugement du Tribunal d'Alger du 25 mars 1922, précité, n'infirme en rien cette conclusion, car il a été rendu dans une espèce où l'acte et la résolution sont antérieures à l'application à l'Algérie de la loi du 18 janvier 1912.

95. *TROISIEME RESTRICTION. — NECESSITE D'UNE DECISION JUDICIAIRE.* — Enfin, pour que l'annulation puisse faire obstacle à la perception, il est indispensable qu'elle ait été judiciairement prononcée.

Une annulation amiable serait inopérante : s'il suffisait en effet, pour éluder le paiement des droits régulièrement exigibles sur un acte ou sur une convention, de déclarer, dans un nouvel acte, que le premier doit rester sans effet parce qu'il renferme une cause de nullité, le recouvrement de l'impôt dépendrait de la bonne volonté des parties qui n'hésiteraient pas, dans bien des cas, à introduire dans l'acte une cause de nullité et à différer le paiement des droits jusqu'à ce qu'elles aient intérêt à constater cette nullité. Du reste, comme le fait observer Naquet (I, 112) « l'Administration est en l'état d'une première convention, valable en apparence et on ne peut pas l'obliger à apprécier si cete convention était ou n'était pas affectée de nullité, obligation qui s'imposerait cependant à elle dans le système contraire pour savoir si la seconde convention, déclarant la nullité de la première, est frauduleuse ou sincère ». La jurisprudence est dans ce sens (Toulon, 15 janv. 1912, R.P. 12.614 ; Alger, 25 mars 1922 précité, J.E. 31.806).

Par suite l'annulation, alors même qu'elle opèrerait *ex antiqua et primæva causa* (1), ne ferait pas disparaître la cause de la perception si elle résultait non d'un jugement, mais d'un accord amiable des parties comme un acquiescement ou une transaction.

De l'accord amiable, il faut d'ailleurs rapprocher le jugement d'expédient. Ce jugement ne constitue pas, en effet, une décision judiciaire proprement dite ; il est l'œuvre des parties plutôt que celle du juge qui se borne à constater une annulation volontaire ; il ne saurait donc avoir plus d'effet que celle-ci (2). La jurisprudence est constante dans le sens de l'inefficacité du jugement d'expédient (Conf. Seine, 5 nov. 1907, J.E. 27.441 ; R.P. 11.572 ; — 10 nov. 1909, R.P. 12.083).

La nécessité d'une décision judiciaire contentieuse a une conséquence particulière en matière de remise de dette ; cette remise est toujours en effet l'œuvre du créancier, même si elle est sanctionnée par une décision judiciaire. Il s'ensuit qu'en aucun cas, elle ne peut mettre obstacle à la réclamation du droit d'obligation qu'a rendu exigible la production en justice du titre de la créance (Conf. Seine, 10 janv. 1911, R.P. 12.369).

Il est des cas, par contre, où une décision judiciaire est inutile : c'est lorsque l'annulation opère rétroactivement, en vertu de la loi. Il en est ainsi, par exemple, en matière de révocation de donation pour cause de survenance d'enfant (c.c. 960). Aucune fraude n'étant à craindre dans ces hypothèses, il n'est pas douteux que la résolution antérieure à la perception s'oppose à la réclamation des droits (Naquet, I, 112, *in fine* ; Binet, Rev. crit. de leg., déc. 1896,

(1) La convention annulée sans rétroactivité et pour l'avenir seulement par un nouvel accord des parties laisse subsister tous les droits acquis au profit des tiers du chef de l'acte résolu ; notamment la créance du trésor qui est un tiers en ce qui concerne le recouvrement de l'impôt (Cass. 14 déc. 1881, J.E. 21.791 ; R.P. 5.884 ; I.G. 2.664, § 4). De même la résiliation judiciaire des contrats dits successifs (bail, marché de travaux, société) n'opérant que pour l'avenir, n'empêche pas que les droits ne restent dus pour le temps écoulé avant la résolution (Seine, 27 fév. 1897, J.E. 25.153 ; Sol. 14 fév. 1896 ; R.P. 8.752).

(2) Sur les caractères du jugement d'expédient, voir *infra* n^{os} 191 et s.

pp. 617 et s. ; Wahl, II, 486 et 495 ; — Sol. 27 août 1892, R.E. 1.252 ; — Sol. 28 sep. 1894, S. 96, 2, 318 ; J.E. 24.550 ; R.P. 8.458 ; R.E. 1252)

96. *LA DECISION JUDICIAIRE DOIT ETRE DEFINITIVE.* — Lorsqu'une décision judiciaire est nécessaire pour faire tomber en non valeur les droits non perçus, il faut en outre que cette décision soit définitive et que le contrat dont l'annulation a été poursuivie entre les parties, ait cessé de produire effet (Lyon, 16 juillet 1914, R.E. 6.654 ; R.P. 13.195).

APPENDICE A LA SECTION III

Des actes imparfaits

97. *INEXIGIBILITE DES DROITS D'ENREGISTREMENT.* — Avec les actes nuls étudiés dans la section qui précède, il ne faut pas confondre les actes imparfaits. A la vérité, la différence entre ces deux catégories d'actes est assez peu sensible, tout au moins entre les actes imparfaits et les actes entachés de nullité absolue ; cette différence existe néanmoins.

L'acte imparfait, au sens fiscal du mot, est celui auquel il manque le consentement de l'une des parties de telle sorte que l'acte ne peut être considéré que comme un simple projet, par exemple une donation non acceptée par le donataire est un acte imparfait. Il en est de même de l'acte notarié non signé de toutes les parties à la convention, des actes s.s.p. non signés de toutes les parties à l'acte, sauf le cas où chacune des parties a en mains une minute de l'acte revêtu de la signature de l'autre partie (St-Quentin, 12 avril 1863, R.P. 1847).

M. Wahl (I, 187) distingue ainsi l'acte nul de l'acte imparfait : « l'acte nul réunit les consentements des parties, l'acte imparfait ne les réunit pas. Le premier est donc obligatoire si les intéressés n'en font pas prononcer la nullité, le second n'est pas obligatoire. Le premier a l'apparence d'un contrat, le second ne l'a pas. »

De ce que l'acte imparfait n'est pas obligatoire il en résulte, au point de vue fiscal, qu'il n'est soumis qu'au droit

fixe des actes innomés car la loi fiscale ne frappe les actes « qu'à raison de la nature des dispositions obligatoires qu'ils contiennent » (Wahl, loc. cit.).

« Quand le consentement des parties n'est pas prouvé — dit de son côté M. Naquet — par l'acte qui est présenté à la formalité, cet acte n'a plus les caractères apparents d'un contrat et il ne peut plus, dès lors, être rangé dans telle ou telle catégorie de contrats tarifés. Le Receveur qui doit rechercher le caractère du contrat pour lui appliquer les tarifs édictés, ne peut plus classer l'acte qui lui est soumis que parmi les actes innomés » I, n° 91, p. 167).

Les applications pratiques de ces principes ont été fréquentes (Conf. Cass. 24 janvier 1814, J.E. 7244 et 16, 682, 7; J.N. 1364 ; — 26 juillet 1832, S. 32, I, 492 ; — 8 janvier 1866, S. 66, 1, 8 ; R.P. 2.222 ; — 9 nov. 1869, S. 70, 1, 314).

La perception de tout autre droit que le droit fixe sur les actes de l'espèce ne serait donc pas régulière.

CHAPITRE III

INFLUENCE DES ERREURS CONTENUES DANS LES ACTES

98. *POSITION DE LA QUESTION.* — Il ne s'agit bien entendu, ici, que des erreurs commises par les contribuables.

Aucun doute ne s'élève, en effet, sur les conséquences des erreurs commises par le préposé. S'il se méprend sur la véritable nature du contrat ou dans l'interprétation des conventions, s'il fait une fausse application des tarifs ou les applique à une autre base que celle déterminée par la loi, bref s'il ne liquide pas les droits conformément à la loi, la perception n'est pas régulière et est sujette à caution (Cass. 9 août 1871, S. 71, 1, 83; P. 71, 216; D.P. 71, 1, 314 ; Seine, 27 janvier 1899, S. 99, 2, 255).

Il en est ainsi, même si l'erreur du Receveur est la conséquence d'une erreur des parties, dès lors qu'il était à même de la redresser au moment de la perception (Seine, 13 fév. 1864, J.E. 17931; R.P. 1988).

Il en est de même, enfin, des erreurs communes aux parties et aux Receveurs (Sol. 29 août 1878, J.E. 21.638 ; R.P. 5412).

Les seules erreurs dont il y ait lieu de déterminer les effets sur la perception sont donc celles commises par les parties seules et que le préposé ne pouvait redresser; par exemple, lorsque des héritiers comprennent, dans la déclaration de la succession des biens qui n'appartenaient pas au défunt ou lorsqu'un notaire indique dans un acte de vente un prix supérieur au prix réel.

99. *PREMIER SYSTEME : L'ERREUR DES PARTIES EMPECHE LA PERCEPTION D'ETRE REGULIERE.* — Ce système a été soutenu avec beaucoup de chaleur et de talent par Champ. et Rig. (IV, 3952), les auteurs du Dictionnaire des droits d'Enregistrement (v^o Restitution, n^{os} 202 et s.), le J.E. (20.151 et 22.459) et M. Wahl (Notes sous Trib. Grenoble, 18 mai 1892, S. 92, 2, 321 et sous Cass. 26 déc. 1894, S. 95, 1, 424, et étude doctrinale publiée sous l'art. 632 R.E.).

Quatre arguments principaux ont été invoqués :

100. (a) *LE DROIT COMMUN.* — C'est une règle d'équité, une « maxime d'éternelle justice » (Champ. et Rig., loc. cit.) que les sommes payées sans être dues sont sujettes à répétition ». — Si « nul ne peut être tenu de payer ce qu'il ne doit pas, chacun, par un corollaire nécessaire, doit pouvoir demander la restitution des paiements qu'il a faits sans y être tenu » (Wahl, R.E. 632), et le D.E. ajoute (V^o Rest. n^o 208) : sans qu'il y ait lieu « de distinguer entre l'erreur commise par le Receveur et celle commise par les parties qui ont fourni des renseignements inexacts, l'art. 1233 c.c. ne faisant aucune distinction ».

101. (b) *L'ANCIEN DROIT.* — « A une époque — dit M. Wahl (loc. cit) — où la pratique fiscale était loin de briller par son aménité, et où les économistes lui attribuaient avec raison la tendance de développer d'une manière exagérée la matière imposable et de rechercher les éléments de perception non seulement partout où ils exis-

taient, mais là souvent où ils n'existaient pas, il ne paraît pas qu'une difficulté se soit élevée sur l'application en cette législation spéciale, de la *condiction indebiti* ».

102. (c) *UN ARGUMENT JURIDIQUE*. — La perception régulière, dit M. Wahl, est celle faite « en conformité de la loi ». Or la loi exige-t-elle que les droits de mutation par décès soient perçus sur des biens étrangers à la succession ? La perception a, sans doute, été exacte puisque le Receveur est obligé de tenir compte des éléments fournis par les parties, mais elle n'a pas été régulière » (Wahl, 11, 408).

« Le véritable fondement des droits de mutation par décès, — dit le J.E. — c'est la mutation elle-même et non la déclaration des parties. Cette déclaration n'est qu'une formalité imposée aux héritiers à l'effet de fournir au Trésor les moyens d'établir sa perception, sauf l'exercice de son droit de contrôle. Elle n'est pas, comme les actes qu'on soumet à l'enregistrement, le titre de l'exigibilité des droits.

« Par conséquent, c'est moins aux énonciations qu'elle contient, qu'à la réalité des faits qu'elle a pour objet de faire connaître, que l'on doit s'attacher pour déterminer les droits exigibles. Si, par exemple, les héritiers présomptifs d'une personne qui vit encore déclarent sa succession dans la croyance erronée de son décès, il est évident que la perception qui en est faite est sans cause; car le fait de la déclaration est impuissant à créer la mutation seul fondement, comme nous l'avons dit, de l'impôt de mutation par décès » (J.E. 22.459 ; Rapp. J.E. 20.151).

103. (d) *UN ARGUMENT D'ANALOGIE*. — Cet argument est tiré des art. 48 et 69, § 3, n° 3 de la loi du 22 frimaire.

Le premier de ces articles stipule que toutes les fois qu'une décision judiciaire ou administrative sera prise sur un acte enregistré, elle doit faire mention du droit payé; en cas d'omission, le Receveur doit exiger le paiement du droit, si l'acte n'a pas été enregistré à son bureau; mais « sauf restitution dans le délai prescrit », s'il est ensuite

justifié de l'enregistrement de l'acte sur lequel la décision a été prise. (1).

L'art. 69, § 3, n° 3, prévoit une hypothèse analogue et soumet au droit d'obligation les délégations de prix stipulées dans un contrat pour acquitter des créances à terme envers un tiers, lorsqu'il n'est pas indiqué que ces créances ont déjà acquitté l'impôt, mais réserve aux parties le droit de demander la restitution dans le délai prescrit s'il est justifié que les dites créances ont été précédemment enregistrées (2).

Voilà deux cas — disent les partisans du premier système — où la perception a été faite par suite d'une erreur des parties et où la loi les autorise expressément à demander la restitution des droits perçus en rapportant la preuve de leur erreur.

Le législateur de l'an VII a donc bien entendu appliquer les principes du droit commun en matière d'erreurs de fait (Conf. Wahl, R.E. 632).

104. *SYSTEME DE L'ADMINISTRATION.* — L'Administration soutenait la théorie contraire. Les stipulations de l'acte présenté à la formalité ou la déclaration passée pour l'acquiescement de l'impôt, disait-elle, en substance, constituent la base légale de la perception et cet acte ou cette déclaration sont seuls à considérer, pour apprécier la régularité de la liquidation des droits établis par le Receveur. Quelle que soit la matière de l'erreur commise par les parties, que, par exemple, dans une déclaration de succession, le déclarant ait compris à tort, parmi les valeurs actives, un bien n'appartenant pas au défunt ou que, par une fausse interprétation de ses droits, il ait omis de signaler l'existence d'une reprise, d'une récompense, d'une charge susceptible d'influer sur le total des valeurs passibles de l'impôt, la déclaration seule doit être prise en considération, telle qu'elle est rédigée et abstraction faite de tout fait antérieur et si le Receveur perçoit les droits conformément aux énonciations qu'elle contient, la perception est régulière (Conf. I.G. 2886 § 6).

(1) V. le commentaire de cette exception à l'ancien art. 60, *infra* n°s 232 et 233.

(2) V. le commentaire de cette exception à l'ancien art. 60, *infra* n°s 234 et 235.

105. *JURISPRUDENCE.* — Pendant longtemps la jurisprudence a évité de se prononcer formellement et catégoriquement sur le point de savoir si les perceptions de l'espèce étaient ou non régulières. Dans maints arrêts, qu'il est actuellement sans intérêt d'analyser, elle avait admis soit qu'il y avait lieu de restituer, soit au contraire que la perception était définitive (voir dans les deux sens: Cass. 16 août 1859, S. 60, 1, 76 ; — 29 nov. 1865, S. 66, 1, 29 ; — civ. 4 février 1839, S. 39, 1, 205 ; — 1^{er} juillet 1840, S. 40, 1, 588 ; I.G. 1634 § 13 ; — 6 août 1849, S. 49, 1, 568 ; I.G. 1844 § 14 ; — 13 nov. 1849, S. 50, 1, 60 ; I.G. 1857 § 11) en cherchant toujours à éluder la question (Conf. 13 déc. 1881, S. 82, 1, 273 ; D. 82, 1, 228 ; I.G. 2664 § 3), chacune de ces décisions pouvant, en effet, au besoin, se justifier par les faits de la cause.

Le pourvoi interjeté par les contribuables contre un jugement du Tribunal de Grenoble du 18 mai 1892 obligea la Cour à affirmer sa doctrine dans une espèce dégagée de toute circonstance accessoire et par conséquent d'une manière certaine et exempte de toute équivoque. Dans un arrêt du 26 décembre 1894, la chambre civile, consacrant la thèse administrative, rejeta la demande en restitution de droits de mutation par décès formée par des héritiers **qui** avaient, par suite d'une erreur, fait figurer dans l'actif imposable, le capital d'une rente viagère dont le défunt était tenu envers un tiers.

« Attendu — porte l'arrêt — d'une part que les préposés de l'Administration de l'Enregistrement, quand ils délivrent la formalité sur les déclarations qui leur sont faites par les contribuables, n'ont pour mission que d'appliquer le tarif à ces déclarations sans les contrôler..... que les perceptions régulières sont celles opérées en appliquant exactement le tarif aux actes présentés et aux déclarations faites par les contribuables. » (S. 95, 1, 424 ; D.P. 95, 1, 229 ; J.E. 24.513 ; J.N. 24.916 ; Rev. Not. 9327 ; R.P. 8463 ; R.E. 851 ; I.G. 2886 § 6).

Cet arrêt a fixé la jurisprudence.

CHAPITRE IV

INFLUENCE DES ÉVÉNEMENTS ANTÉRIEURS AU CONTRAT ET DES ÉVÉNEMENTS SURVENUS APRÈS LA PASSATION DU CONTRAT MIS AVANT SON ENREGISTREMENT.

105 bis. *PRINCIPE COMMUN AUX DEUX CATEGORIES D'ÉVÉNEMENTS.* — Il est de principe que l'impôt doit être perçu sur les actes et mutations d'après leur sens et leur contenu en droit civil (Wahl, II, n° 497). L'enregistrement est, en effet, un impôt sur les conventions et pour déterminer la nature d'un acte ou la portée d'une convention, c'est non plus au droit fiscal, mais au droit civil ou commercial qu'il faut s'adresser. En cette matière, le droit civil domine le droit fiscal (Champ. et Rig., 1, n° 11; Maton, 1, n° 179).

D'où, cette conséquence qu'il faut tenir compte, pour asseoir la perception, de tous les événements qui ont pu modifier le contrat antérieurement à l'enregistrement. Toutefois, pour les événements antérieurs à la formalité, mais postérieurs à la passation du contrat, il faut distinguer entre les actes ou événements déclaratifs et les actes ou événements translatifs.

SECTION I

Influence des événements antérieurs au contrat

106. *IL DOIT EN ÊTRE TENU COMPTE POUR QUE LA PERCEPTION SOIT RÉGULIÈRE.* — C'est ce qu'a formellement décidé la Cour de Cassation de Belgique, par un arrêt du 2 décembre 1835 (Dalloz, v° Enregistrement, n° 5385, note I; Pasier. belge, 1835, p. 160) dans une espèce où la demande en restitution d'une partie des droits de mutation perçus sur une licitation était basée sur la qualité d'héritier de l'adjudicataire, lequel était déjà, de ce chef, propriétaire d'une partie des biens licités.

L'Administration a fait, à plusieurs reprises, l'application de cette règle et notamment dans une espèce où, d'après les stipulations d'actes de cession de droits suc-

cessifs entre cohéritiers, les prix devaient se compenser à due concurrence, avec des sommes que les cédants devaient à titre de rapport, mais dont le montant n'était pas indiqué, et où les droits de mutation avaient été exigés sur la totalité des prix portés dans les actes. La restitution de la partie des droits indûment acquittés du fait qu'il n'avait pas été tenu compte de la compensation qui devait s'opérer, a été admise (Sol. 10 avril 1866, 13 avril et 25 mai 1870 citées au T.A. V^o Restitution, n^o 43, 1).

SECTION II

Influence des événements postérieurs à l'acte mais antérieurs à la perception

107. *DISTINCTION ENTRE LES ACTES DECLARATIFS ET LES ACTES TRANSLATIFS.* — Les actes intervenus entre la date de l'acte et celle de son enregistrement et qui sont susceptibles de rendre la perception irrégulière, s'il n'en est pas tenu compte, sont exclusivement les actes *déclaratifs*, c'est-à-dire ceux qui fixent ou modifient *rétroactivement* la situation qui résultait pour les parties de l'acte antérieur ; il en est ainsi, par exemple, de l'acte par lequel des cohéritiers procèdent au partage des biens par eux recueillis dans une succession et qui a pour effet, par application de l'art. 883 c.c., de faire considérer chacun des héritiers comme ayant été propriétaire, ab initio, des biens compris dans son lot.

Au contraire, les actes *translatifs* ou qui déterminent pour les parties une situation différente de celle établie par le premier acte, sans en effacer les effets, ne rendent pas irrégulière la perception opérée d'après la nature de l'acte initial. Si, par exemple, après la vente parfaite d'un immeuble, mais avant la perception des droits, l'acquéreur et le vendeur constatent dans un deuxième acte que la vente doit être considérée comme nulle et non avenue, cet événement ne rendra pas irrégulière la perception postérieure du droit de mutation sur la première vente car le deuxième acte n'annule pas rétroactivement le premier et constitue seulement une rétrocession passible

elle-même d'un nouveau droit de mutation, par application de l'art. 69, § 7, n° 1, l. du 22 frimaire.

Si, au contraire, dans le 2^e acte, les parties constatent qu'une erreur a été commise dans le 1^{er} en ce qui concerne la contenance de l'immeuble et par voie de conséquence dans la détermination du prix sur lequel l'impôt doit être assis (art. 45 l. 22 frimaire) cette nouvelle convention qui efface rétroactivement les indications de la première sont opposables à l'Administration comme aux parties.

Bref, et ainsi que l'exprime M. Wahl (II, n° 497) chaque fois que postérieurement à l'acte ou à la mutation, mais antérieurement à l'enregistrement, il intervient entre les parties un acte dont le caractère est déclaratif en droit civil, « l'influence que cet acte produit sur l'acte ou la mutation antérieure se répercute sur le droit fiscal; en d'autres termes, la Régie doit tenir compte de l'acte déclaratif et percevoir les droits sur l'acte ou la mutation antérieurs comme si les éléments de la perception s'étaient trouvés, dès l'origine modifiés par l'acte déclaratif ».

S'il n'en est pas tenu compte la perception est irrégulière et sujette à restitution.

108. *APPLICATIONS.* — La principale application de ces principes a été faite en matière de licitation tranchée au profit d'un cohéritier auquel l'immeuble licité est ensuite attribué par un partage des biens de la succession. Normalement, la licitation doit donner ouverture au droit de mutation sur toute la partie du prix qui excède les droits du cohéritier adjudicataire dans l'immeuble licité. Mais si un partage ultérieur attribue à ce même cohéritier la totalité de l'immeuble pour le remplir de ses droits dans l'actif héréditaire, cette attribution produit en droit civil un effet déclaratif (art. 883 c.c.) en vertu duquel le cohéritier adjudicataire est censé avoir succédé seul à l'immeuble ab initio, et n'avoir eu aucun droit sur le surplus des biens de la succession. Cet effet déclaratif du partage modifie la perception à laquelle la licitation devrait normalement être soumise, *s'il intervient avant que la formalité ait été donnée à l'adjudication* (Conf. parmi les nombreuses décisions rendues à ce sujet, Cass. 5 mars 1855,

S. 1855, 1, 376; J.P. 55, 2, 347; D.P. 55, 1, 95; J.E. 16.021; J.N. 15.504; R.P. 334; I.G. 2042, 5°; — 31 janvier 1860, S. 1860, 1, 841; J.P. 60, 301; D.P. 60, 1, 82; J.E. 17.074; J.N. 16780; R.P. 1281; I.G. 2174 § 6; — 30 mai 1866, S. 1866, 1, 305; D.P. 1866, I, 210; J.P. 66, 792; J.E. 18.191; Rev. not. 1565; R.P. 2331; I.G. 2349, § 4; — 20 déc. 1869, S. 1870, I, 175; D.P. 1870, I, 183; J.P. 70, 404; J.E. 18761; J.N. 19072; Rev. not. 2600; R.P. 3045; I.G. 2398, § 7; — 12 mai 1870 (Ch. réun.), S. 1870, I, 219; D.P. 1870, I, 225; J.P. 70, 538; J.E. 18830, 18834; J.N. 18907; Rev. not. 2806; R.P. 3110; I.G. 2403; — civ. 22 juillet 1872, S. 72, I, 248; D.P. 72, I, 420; J.P. 72, 576; J.E. 19.155; J.N. 20457; Rev. not. 4189; R.P. 3509; I.G. 2456, § 4). Par conséquent, si le partage attribue au colicitant acquéreur la totalité de son prix d'acquisition, le droit de mutation ne doit pas être perçu sur la licitation.

Par application du même principe, le Tribunal de la Seine a accueilli, le 20 août 1840, (Dalloz, n° 5.385, note 2) une demande en restitution en matière de droit de transcription *incorporé* au droit d'enregistrement (supra n° 15) et perçu sur l'adjudication tranchée au profit d'un héritier bénéficiaire devenu héritier pur et simple au jour de l'enregistrement: « Attendu — porte cette décision — que si le 6 mai 1837, jour de l'adjudication faite au profit de la demoiselle L., elle était encore héritière bénéficiaire, elle avait régulièrement abdiqué cette qualité avant le 24 du même mois, jour où a eu lieu la perception contestée; que, dès lors, elle ne pouvait être tenue à un droit de transcription dont elle n'eut pu être passible qu'en raison de cette même qualité qu'elle n'avait plus et qu'elle était réputée n'avoir jamais eue ».

Il est de même reconnu que si, avant la déclaration des droits recueillis par le conjoint survivant, l'usufruit de ce dernier est converti en rente viagère, c'est la rente viagère qui doit être déclarée et non l'usufruit (Trib. Mayence, 5 déc. 1894, S. 95, 2, 184); de même, si avant l'enregistrement d'une mutation, une transaction intervenue entre les parties réduit le montant des objets transmis ou le prix de la transmission, le droit ne doit être perçu que sur les valeurs ainsi réduites (Cass. civ. 23 mars 1896, S. 97, I, 417 et note de M. Wahl).

Par conséquent, pour que la perception soit régulière, il faut que le Receveur tienne compte de l'effet déclaratif des actes intervenus entre le contrat ou la mutation et la formalité.

SECTION III.

Point commun aux événements antérieurs et intermédiaires

109. *AVIS A DONNER AU RECEVEUR.* — Les parties doivent aviser le Receveur des modifications qu'a pu subir l'acte présenté à la formalité, car généralement le Receveur n'est pas à même de les découvrir spontanément.

Par suite, la perception qu'en l'absence de toute indication, il effectuerait sur l'acte serait régulière. C'est ce qu'a reconnu un arrêt de la Cour de Cass. du 26 mars 1873, qui porte notamment : « Attendu qu'en supposant que la condition résolutoire fut réalisée, la perception n'en avait pas moins été régulière, à défaut de toute indication susceptible de faire connaître légalement la résolution de l'acte soumis à la formalité » (S. 73, I, 225 ; D.P. 74, I, 137 ; J.E. 19.222 ; J.N. 20.713 ; R.P. 3590 ; I.G. 2468, § 7 ; Rapp. Auch, 19 déc. 1855, J.E. 16192 ; J.N. 16.727 ; Seine, 11 mars 1852, J.E. 15.573 ; J.N. 14.934 ; — 27 février 1897, J.E. 25.153 ; R.P. 8.978).

Lorsque la première convention modifiée fait l'objet non d'une déclaration, mais d'un acte, une simple déclaration verbale que l'acte a été modifié, ne suffirait d'ailleurs pas. Il serait évidemment trop facile, s'il en était autrement, d'éviter le paiement de l'impôt, en déclarant, au moment de la formalité, qu'un prix de vente fixé dans un acte à 50.000 francs ne s'élève qu'à 25.000 francs. La rectification doit résulter d'un acte opposable aux parties et annulant sans contestation possible la première disposition.

Il va sans dire, cependant, que les parties n'ont aucune justification à produire lorsque l'acte révèle suffisamment au Receveur les circonstances de nature à l'exempter du droit proportionnel. Faute par ce dernier d'en tenir compte, la perception serait irrégulière (Del. Rég. 18 août 1829, J.E. 2643 ; — 18 mai 1838, J.E. 9.389).

APPENDICE AU TITRE I

110. NOTION DE LA PERCEPTION REGULIERE. —

Il est maintenant possible de compléter dans une certaine mesure, quant aux effets de divers faits ou modalités qui peuvent jouer pour tous les actes ou conventions, la notion de la perception régulière.

C'est évidemment toujours, comme l'a dit la Cour de Cassation, celle que le Receveur a faite par une exacte application du tarif et une juste application de la loi aux actes produits et aux déclarations des redevables (supra n° 67), mais il est possible d'ajouter « compte tenu des effets civils des différentes modalités auxquelles sont soumis les actes ou déclarations, des actes déclaratifs intervenus avant la perception et abstraction faite des nullités et des erreurs dont les actes peuvent être entachés ».

Ainsi se trouve délimité dans une certaine mesure le champ d'application des textes qui gouvernent la répétition des droits régulièrement perçus et dont il convient maintenant d'entreprendre l'étude.

TITRE II

COMMENTAIRE DE LA LOI DU 18 JANVIER 1812 APPLICATIONS QUI EN ONT ÉTÉ FAITES PAR LA DOCTRINE ET PAR LA JURISPRUDENCE

111. *TEXTE DE LA LOI.* — La loi du 18 janvier 1912 est ainsi conçu :

Article unique (§ 1^{er}). — « Les dispositions suivantes sont introduites dans la loi du 22 frimaire an VII, où elles prendront la place de l'ancien article 60 abrogé :

(§ 2). — « Ne sont pas sujets à restitution les droits régulièrement perçus sur les actes ou contrats ultérieurement révoqués ou résolus par application des art. 954 à 958, 1.183, 1.184, 1.654 et 1.659 du Code civil.

(§ 3). — « En cas de rescision d'un contrat pour cause de lésion, ou d'annulation d'une vente pour cause de vices cachés et, au surplus, dans tous les cas où il y a lieu à annulation, les droits perçus sur l'acte annulé, résolu ou

rescindé ne sont restituables que si l'annulation, la résolution ou le rescision a été prononcée par un jugement ou un arrêt passé en force de chose jugée.

(§ 4). — « L'annulation, la révocation, la résolution ou la rescision prononcée, pour quelque cause que ce soit, par jugement ou arrêt, ne donne pas lieu à la perception du droit proportionnel de mutation. »

112. *DATE D'APPLICATION DE LA LOI.* — Faute d'une disposition spéciale attribuant à la loi du 18 janvier 1912 un effet rétroactif, celle-ci n'est applicable qu'aux actes enregistrés et aux déclarations reçues à partir du jour où cette disposition est entrée en vigueur, c'est-à-dire à l'expiration du délai fixé par le décret du 5 novembre 1870 (1). Doivent donc être considérés comme définitivement acquis au trésor, dans les conditions prévues et sous les réserves formulées par l'ancien article 60 de la loi de frimaire, tous les droits régulièrement perçus antérieurement à la mise en vigueur des nouvelles dispositions (I.G. 3337, p. 8).

C'est là un principe dont la jurisprudence a d'ailleurs eu déjà à faire d'assez nombreuses applications (Seine, 17 avril 1912, R.P. 12.671, § II ; R.E. 5661 ; — Castres, 10 avril 1913, J.E. 29.556, § II ; R.P. 12.931, § II ; R.E. 5.879 ; — Amberg, 10 juil. 1913, J.E. 29.539 ; R.P. 13.035 ; R.E. 5.927 ; — Bordeaux, 17 déc. 1913, R.P. 13.057, I ; — Seine, 21 fév. 1919, J.E. 31.098 ; R.P. 13.961 ; R.E. 6.950, § II ; — Alger, 25 mars 1922, J.E. 31.806, IV ; R.E. 7.589, IV ; — Cass. civ. 23 nov. 1926, R.E. 8.521, § II).

113. *ALGERIE.* — La loi du 18 janvier 1912 a été rendue applicable à l'Algérie à compter du 1^{er} janvier 1913 par un décret du 13 décembre 1912 (J.O. du 19).

114. *PRINCIPES GENERAUX.* — Comme le dit excellemment l'Administration dans l'instruction du 20 janvier 1912, n° 3.337, p. 4 « en abrogeant l'article 60 de la loi du

(1) Rappelons qu'aux termes de ce décret, une loi nouvelle est exécutoire dans chaque arrondissement un jour franc après que le numéro du Journal Officiel qui la contient est parvenu au chef-lieu de cet arrondissement.

22 frimaire an VII, la loi du 18 janvier 1912 a mis fin au régime d'exception sous lequel se trouvait placée la restitution des droits d'enregistrement.

« Désormais, pour que l'impôt se trouve définitivement acquis au Trésor, il ne suffit plus qu'il ait été régulièrement perçu dans les conditions déterminées par la jurisprudence ; il faut encore que la perception ne soit pas susceptible d'être viciée dans son principe par un événement ultérieur qui, en supprimant la cause de l'exigibilité du droit, en motive rétroactivement la restitution, conformément à la règle tracée par l'art. 1.235 du Code civil, suivant laquelle tout paiement supposant une dette, ce qui a été payé sans être dû est sujet à répétition. »

« A l'avenir — disait de son côté le Rapporteur au Sénat (Annexe 381, précitée) — le droit commun, sous réserve des exceptions spécifiées dans le deuxième paragraphe de l'article unique de la proposition de loi, constitue la règle pour les demandes en restitution des droits régulièrement perçus. »

L'extension des règles du droit civil au droit fiscal, qui résulte de l'abrogation de l'article 60 de la loi organique, constitue la partie essentielle de la réforme.

Mais il n'était pas possible de réaliser cette extension purement et simplement.

L'application pure et simple du droit commun aurait conduit, en effet, à restituer les droits perçus soit sur les actes rétroactivement anéantis par l'accomplissement d'une condition résolutoire, soit sur les actes annulés par suite d'un vice inhérent à leur formation. Dans l'un et l'autre cas, les choses se trouvant remises au même état où elles étaient avant la conclusion de l'acte résolu ou anéanti, il y aurait eu lieu, suivant le droit commun, à répétition de l'impôt dont le paiement avait été fait sans cause.

Le législateur n'a pas admis ces conséquences.

Considérant, d'une part, que la résolution d'un contrat, procédant d'un événement postérieur à l'acte ou dépendant de la volonté d'un des contractants peut se prêter aux combinaisons frauduleuses les plus variées (Décl. du Rapporteur et du Commissaire du Gouvernement à la Séance du Sénat du 24 juin 1910 ; J. Off. du 25, pp. 1556 et s.), il

a exclu du bénéfice de la restitution les droits régulièrement perçus sur les actes ou contrats ultérieurement révoqués ou résolus par application des articles du Code civil énumérés au deuxième alinéa de la loi.

D'autre part, l'annulation d'un acte ne lui a paru présenter des garanties suffisantes contre la fraude qui consisterait à invoquer une cause fictive de nullité en vue d'obtenir la restitution des droits perçus sur un contrat réunissant toutes les conditions de validité exigées par la loi, que si elle est prononcée en justice, sous le contrôle des Tribunaux.

C'est pourquoi le 3^o alinéa de la loi de 1912 dispose que, dans tous les cas où il y a lieu à annulation, les droits perçus ne sont restituables que si l'annulation a été prononcée par un jugement ou un arrêt passé en force de chose jugée. Dès lors, l'annulation d'un acte résultant d'un accord amiable des parties ne peut en aucun cas, donner ouverture à la restitution des droits.

En résumé, dans le but de sauvegarder le Trésor contre la fraude, la loi nouvelle a établi d'une part une exception, d'autre part une limitation à l'application du droit civil en droit fiscal.

L'exception concerne les actes résolus en vertu d'un des articles visés au § 2 de la loi : les droits régulièrement perçus sur ces actes ne peuvent jamais être restitués.

La limitation vise les actes annulés ; les droits auxquels ces actes ont donné lieu ne peuvent être restitués que si l'annulation a été prononcée par une décision judiciaire passée en force de chose jugée.

Mais, il importe de le souligner à nouveau, ces limitations ne s'appliquent qu'aux droits régulièrement perçus. Les droits indûment perçus doivent au contraire être restitués sous la seule observation des délais de prescription.

115. *DIVISION DU TITRE II.* — Le titre II comprendra trois chapitres. Le 1^{er} sera consacré à l'examen des conséquences de l'application du droit civil en matière d'enregistrement ; le 2^o au régime applicable aux actes résolus ; le 3^o à la restitution des droits perçus sur les actes annulés.

CHAPITRE PREMIER

APPLICATION DU DROIT CIVIL A LA RESTITUTION DES DROITS D'ENREGISTEMENT

115 bis *OBJET ET DIVISION DU CHAPITRE.* — Il convient, dans ce premier chapitre, de préciser les conséquences de la partie la plus importante de la réforme de 1912, qui est l'application du droit commun en la matière. Désormais, et sauf l'exception et la limitation qui font l'objet des chapitres suivants, l'action en restitution sera admise en droit fiscal, dans toutes les hypothèses où la répétition serait admise en droit civil.

Or, on a vu dans l'introduction, que la répétition est ouverte en droit civil lorsque :

1° La cause de la dette n'a jamais existé : a) paiement d'une dette qui n'existait pas ; b) paiement d'une dette existante faite à une autre personne que le véritable créancier ; c) paiement d'une dette existante mais fait par une autre personne que le véritable débiteur. Et alors le paiement doit avoir été fait par erreur ;

2° Lorsque la cause de la dette a disparu par suite d'un événement postérieur au paiement (annulation, résolution) ;

3° Lorsque la cause de la dette est illicite ou immorale.

Cette dernière hypothèse ne pouvant se présenter en matière d'enregistrement puisque les parties paient sur une injonction de la loi ou pour faire acquérir date certaine à leurs actes, et qu'au surplus, l'Administration n'est pas juge des nullités dont les conventions peuvent être entachées, ce premier chapitre comprendra deux sections consacrées aux deux premiers des cas dans lesquels la répétition est admise en droit civil.

SECTION I

Droit dont la cause d'exigibilité n'a jamais existé

116. *DIVISION DE LA SECTION.* — Il en est ainsi dans les trois hypothèses susvisées qu'il convient d'étudier séparément.

§ 1^{er}. — PAIEMENT D'UNE DETTE QUI N'EXISTAIT PAS
(*condictio indebiti*, art. 1376 c.c.).

117. *DIVISION DU PARAGRAPHE*. — Les hypothèses de paiement de droit dont la cause d'exigibilité n'a jamais existé sont extrêmement nombreuses et peuvent se présenter dans les matières les plus diverses.

Il est difficile de les classer méthodiquement. On peut, toutefois, les distinguer suivant la nature des conventions dans lesquelles elles se présentent.

On examinera ainsi, successivement, en autant d'articles distincts, les paiements indus dans les successions, les donations, les mutations à titre onéreux, les actes et les cas divers.

ARTICLE PREMIER

Successions

118. *BIENS COMPRIS A TORT DANS L'HEREDITE*. — En vertu de la loi du 18 janvier 1912, il y aura lieu de restituer désormais, à la seule condition qu'il soit établi que les biens n'appartenaient pas au de cujus, les droits perçus :

— sur des biens qui ne dépendaient pas de la succession du de cujus ou qui, déclarés pour la totalité, n'en dépendaient que pour partie ; il en sera ainsi, notamment, si les héritiers déclarent comme propres des biens de communauté. Un jugement de Mont-de-Marsan, statuant sur la question de la prescription de l'action en restitution, a implicitement reconnu qu'il y avait lieu à répétition dans l'hypothèse où, par suite d'une interprétation erronée d'un testament, un légataire avait déclaré pour la toute propriété un immeuble qui, en réalité, n'avait été légué que pour l'usufruit (Mont-de-Marsan, 3 juin 1925, R.E. 8235) ;

— sur une créance déclarée comme dépendant de l'hérédité alors qu'elle était éteinte, avant le décès, par un acte opposable à l'Administration ;

— sur les sommes données entre vifs par le défunt et non versées à son décès ou sur le capital d'une rente par lui constituée entre vifs et non éteinte par son décès, si ces biens sont, par erreur, compris dans l'actif héréditaire ;

— sur des valeurs étrangères dépendant d'une succession non régie par la loi française ;

— sur la valeur de la construction élevée sur le terrain du de cujus, alors que ce dernier avait renoncé à son droit d'accession ;

— sur les biens faisant l'objet d'un retour légal. Le Tribunal de Pontivy a décidé, à ce sujet, le 25 oct. 1921, (J.E. 32.072 ; R.E. 7930) que les droits doivent être restitués si l'Administration ne prouve pas que l'ascendant donateur avait renoncé à son droit de retour. C'est l'application pure et simple du principe : « *onus probandi incumbit ei qui dicit* » mais l'erreur commise par les héritiers, en comprenant ces biens dans l'hérédité, ne peut être considérée comme constituant cette preuve ou comme lui équivalant. La jurisprudence antérieure à la loi de 1912 (Montargis, 22 janvier 1855, J.E. 15.986 ; J.N. 15.458) est abrogée.

A noter que lorsqu'il s'agit de reprises ou de récompenses, la preuve de l'erreur ne peut résulter que d'une liquidation de l'ensemble des reprises ou récompenses des deux conjoints, c'est-à-dire d'un acte constatant définitivement les droits respectifs des parties (Sol. 7 août 1895, Rev. prat. 4.129 ; — 24 nov. 1897 ; R.E. 1959 ; Rev. prat. 4.454 ; — 27 mars 1899, Rev. prat. 4637 ; — 29 juin 1900 ; R.E. 2640). Quant aux déclarations contenues à cet égard dans un inventaire, si elles peuvent parfois suffire lorsqu'elles ont un caractère contradictoire et fixent les droits des intéressés en droit civil, il n'en saurait être de même quand elles émanent d'une seule des parties et restent sujettes aux contestations de toutes les autres (Sol. 24 nov. 1897 et 29 juin 1900 précitées).

119. *EVALUATION EXAGEREE.* — Il n'est pas douteux que les droits perçus en trop par suite d'évaluation exagérée des biens doivent, de même, conformément au droit commun, être restitués. Mais, en cette matière, la preuve de l'erreur sera fréquemment difficile à administrer.

Sans doute, dans certaines hypothèses, le législateur a fixé lui-même des bases d'évaluation des biens, les-

quelles sont opposables tant au Trésor qu'aux parties. C'est ainsi que lorsque les immeubles héréditaires font l'objet d'une adjudication publique dans les deux années qui précèdent ou suivent le point de départ des délais pour souscrire la déclaration de succession, les droits exigibles ne peuvent être calculés sur une somme inférieure au prix de l'adjudication en y ajoutant toutes les charges en capital, à moins qu'il ne soit justifié que la consistance des immeubles a subi, dans l'intervalle, des transformations susceptibles d'en modifier la valeur (art. 21, L. 30 juin 1923, rendue applicable à l'Algérie à compter du 1^{er} janvier 1926, par un décret du 26 novembre 1925).

Par application de ce texte l'Administration a reconnu que si le prix d'adjudication est inférieur à l'estimation faite dans la déclaration, il y a lieu de restituer la partie des droits afférente à la différence (Sol. 19 septembre 1925 ; I.G. 3896, § 18 ; R.E. 8427, VI).

De même, le cours, au jour du décès, des valeurs mobilières, étant une base légale d'évaluation, il y a lieu à restitution chaque fois que ce cours est inférieur à l'estimation faite par les parties dans la déclaration (I.G. 3439, 3487, 3947).

Même solution pour les droits payés en trop, lors d'une déclaration de succession ouverte en France, dans laquelle des billets de banque étrangers ont été compris pour leur valeur nominale sans tenir compte de la perte au change.

Mais les bases légales d'évaluation sont relativement rares et la plupart du temps les biens doivent faire l'objet d'une déclaration estimative ; il n'est pas possible dans ces cas de poser des règles fixes, sur les justifications à fournir.

La restitution a été admise dans une espèce où des titres d'emprunt mexicain, évalués dans la déclaration d'après le cours, au jour du décès, du dollar des Etats-Unis n'étaient payables qu'en dollars mexicains dont le cours, à la même époque, était sensiblement inférieur à celui du dollar américain (décision inédite du 17 avril 1929).

L'Administration a retenu comme éléments de preuve :

- 1° Le fait qu'il s'agissait d'un emprunt mexicain ;
- 2° Le fait, dûment établi par les parties, qu'en aucun

cas, l'intervention des Etats-Unis d'Amérique n'avait été prévue pour le règlement de l'emprunt.

3° Enfin, le fait qu'à l'époque du décès, les titres étaient négociés en bourse à des prix correspondant à la valeur du dollar mexicain.

Il est à présumer que rarement la preuve de l'erreur pourra résulter d'un seul fait et qu'il faudra, le plus souvent, un faisceau de circonstances précises et concordantes pour entraîner la conviction de l'Administration.

Il importe de noter qu'en matière immobilière les parties n'auront même pas la faculté de recourir à l'expertise, celle du droit commun étant incompatible avec la procédure écrite (Cass. 21 février 1912, D. 1914, I, 92 ; S. 1913, I, 584 ; J.E. 28.570 ; R.G. 12.537 ; J.N. 30.382 ; R.E. 5547) et celle prévue par l'art. 17 de la loi du 22 frimaire an VII ne pouvant être engagée que par l'Administration (Cass. civ. 27 avril 1807, 14 juin 1809, 1^{er} avril et 19 août 1829 ; J.E. 9305 ; J.N. 6878 ; I.G. 1293, § 4 ; — 21 juin 1869, S. 69, 2, 387).

Les décisions administratives ou judiciaires qui interviendront sur les difficultés de cette nature auront, le plus souvent, le caractère de décisions de fait dont l'autorité sera limitée à l'espèce tranchée ou tout au plus à des espèces présentant la plus grande analogie avec celle résolue.

120. *ERREUR DANS L'INDICATION DU DEGRE DE PARENTE.* — On sait que l'impôt des mutations par décès est progressif à raison non seulement de l'importance des sommes recueillies, mais aussi du degré de parenté des successibles avec le de cujus. Pour un même émolument, les droits seront plus ou moins élevés, suivant qu'il sera recueilli par un étranger ou par un parent au 4^e degré, par un neveu ou par un fils, etc... L'indication inexacte du degré de parenté peut entraîner, dès lors, la perception de droits plus élevés que ceux qui sont réellement dus.

Dans cette hypothèse, les parties sont fondées, depuis la loi de 1912, à demander la restitution des droits payés en trop, à la seule condition, d'ailleurs plus facile à réaliser que dans le cas prévu au numéro précédent, d'établir leur véritable degré de parenté.

Ainsi, il y a lieu à restitution :

— lorsqu'à la suite d'une déclaration de succession souscrite par un enfant naturel du défunt et soumise, en l'absence de toute indication au sujet de la reconnaissance, au tarif des mutations entre étrangers, la preuve de cette reconnaissance est fournie à l'Administration. Cette preuve résulte, d'ailleurs, non seulement d'un acte contenant une reconnaissance expresse, mais de tout acte authentique (vente, contrat de mariage, etc...) dans lequel la qualification d'enfant naturel a été donnée à l'intéressé présent et consentant par son père ou sa mère stipulant au contrat (Sol. 20 mai 1895, J.E. 24.859 ; R.E. 991) ;

— lorsque la dévolution de l'hérédité n'est pas exactement indiquée dans la déclaration par suite de l'omission d'un enfant naturel dont la reconnaissance est ensuite prouvée ;

— lorsqu'après avoir acquitté les droits en qualité de légataire universel, un héritier ou un enfant naturel établit son véritable degré de parenté ; la solution contraire consacrée par un arrêt de la Cour de Cassation du 28 janvier 1907 (S. 1908, I, 425 ; D.P. 1907, I, 442 ; J.E. 27.239 ; R.P. 11.336 ; R.E. 4303 ; I.G. 3210, § 3 ; Rev. not. 12.964) rendu sous l'empire de l'art. 60, ne doit plus être suivie depuis la promulgation de la loi du 18 janvier 1912.

121. *SUCCESSION NON OUVERTE*. — Enfin, il y aurait également lieu à restitution des droits payés à raison du prétendu décès d'une personne qui, en réalité, est vivante, sauf la preuve de son existence.

Dans cet ordre d'idées, l'Administration avait admis, dès avant la loi de 1912, que si l'on fait une déclaration de la succession d'un enfant et qu'il est ensuite reconnu que cet enfant n'est pas né viable et n'a pu, dès lors, ni succéder ni laisser lui-même une succession, les droits perçus devaient être restitués (Sol. 24 nov. 1829, J.E. 9467 ; J.N. 7037 ; I.G. 1307, § 10 ; supra n° 42). Cette restitution qui était une mesure bienveillante de la part de la Régie et une faveur à l'égard des parties, sera désormais un droit.

ARTICLE 2

Donations

122. *ERREUR DANS L'INDICATION DES BIENS.* — Les mêmes principes s'appliquent en matière de donations. Ainsi, il y a lieu à restitution des droits perçus sur la donation d'un bien précédemment donné en totalité ou en partie par le même donateur au même donataire.

123. *ERREUR D'EVALUATION.* — Comme en matière de succession, les erreurs d'évaluation donneront lieu à restitution chaque fois que les parties en établiront la réalité.

124. *INDICATION ERRONEE DU DEGRE DE PARENTE.* — De même, enfin, en cas d'indication erronée du degré de parenté, les droits de donation qui sont, comme les droits de succession, progressifs à raison notamment du degré de parenté unissant le donataire au donateur pourront être restitués. Il en serait ainsi, par exemple, si dans un contrat de mariage, l'acte portait que la donation a été faite au gendre alors qu'en réalité la libéralité s'adressait à la fille du donateur.

ARTICLE 3

Mutations à titre onéreux

125. *ERREUR DANS L'INDICATION DU PRIX.* — Lorsque, dans un acte de vente d'immeubles, le prix a été porté par erreur à un chiffre plus élevé qu'il ne l'est réellement, par exemple à 4.000 francs, au lieu de 400 francs, les droits perçus sur la somme excédant le prix véritable doivent être restitués si les parties établissent l'erreur. Mais la preuve de l'erreur sera fréquemment difficile à administrer. Elle ne saurait évidemment résulter d'un acte rectificatif passé entre les mêmes parties, postérieurement à la formalité, car il suffirait, alors, pour frauder le Trésor, de passer, après paiement du prix réel, un acte purement apparent. Plus d'autorité pourrait être accordée à l'indication des enchères qui ont précédé l'adjudication.

En principe, cependant, la preuve ne paraît pouvoir être rapportée qu'au moyen d'un acte authentique, ou tout au moins d'un acte ayant date certaine, et antérieur à la vente, surtout si d'autres parties que le vendeur et l'acquéreur y ont comparu.

L'erreur dans le prix qui proviendra, le plus souvent, d'une erreur matérielle du rédacteur de l'acte sera sans doute très rare. Mais le prix s'augmente souvent de charges sur lesquelles le droit de mutation doit également être liquidé et dont l'indication peut être erronée. La restitution sera possible, toujours en vertu des mêmes principes, et sous les mêmes conditions de preuve. La seule décision judiciaire qui, à notre connaissance, est intervenue à ce sujet, depuis la mise en vigueur de la loi de 1912, porte précisément sur une évaluation de frais qui devaient être déduits du prix pour la liquidation du droit et qui avaient été indiqués dans l'acte comme étant de 6.000 frs alors qu'en réalité ils s'élevaient à 12.000 francs. Au cours de l'instance, qui comprenait d'autres points litigieux, l'Administration a offert la restitution des droits perçus sans cause du chef de l'erreur commise dans la mention des frais (Seine, 14 octobre 1913, R.P. 13.160, IV).

126. *ERREUR DANS LA QUOTITE DES BIENS VENDUS.* — La restitution a été admise par une décision inédite du 2 avril 1925, dans une espèce où il avait été indiqué dans l'acte de vente que la cession portait sur les $\frac{3}{4}$ d'un immeuble, alors qu'il avait été ultérieurement reconnu que les droits du vendeur n'étaient que de moitié.

Aucune difficulté ne s'est élevée, au cas particulier, quant à la preuve de l'erreur, du fait que les propriétaires de l'autre moitié avaient, par acte reçu le même jour et par le même notaire, vendu leurs droits au même acquéreur. Si la perception effectuée sur l'acte entaché d'erreur de fait avait été maintenue, l'impôt aurait été perçu sur $\frac{5}{4}$ ($\frac{3}{4} + \frac{1}{2}$) de l'immeuble, contrairement à la règle consacrée par la loi de 1912, qu'une même mutation ne peut donner ouverture qu'à un seul droit.

127. *ERREUR DANS LA QUALITE DE L'ACHETEUR.*

— Bien que les tarifs des droits de mutation à titre onéreux ne soient pas progressifs comme ceux des droits de mutation à titre gratuit, on trouve cependant des hypothèses où, suivant la qualité de l'acheteur, les tarifs sont plus ou moins élevés. C'est ainsi que le droit de mutation immobilière qui est actuellement de 9.90 % lorsque la mutation se réalise entre étrangers, est réduit à 5 % lorsqu'il s'agit d'une licitation qui fait cesser complètement l'indivision existant entre copropriétaires ayant titre commun, entre cohéritiers par exemple. Ainsi, la licitation tranchée au profit d'un cohéritier donne ouverture au droit de 5 %, alors que tranchée au profit d'un étranger, elle engendre le tarif de 9.90 %.

Cela étant, si, par omission, la qualité de l'acquéreur colicitant n'a pas été indiquée dans l'acte, les parties pourront obtenir la restitution des droits perçus en trop en justifiant de cette qualité après la perception.

128. *VENTE DE LA CHOSE D'AUTRUI. — RENVOI.* — Dans l'opinion dominante, on considère que la vente de la chose d'autrui est un contrat simplement annulable (Trop long, I, 239 ; Duvergier, I, 221 ; Colmet de Santerre, VII, 28 bis, V ; Aubry et Rau, IV, §331, texte et n° 51 ; Dalloz, Précis de droit civil, t. II, n° 509 ; Conf. Cass. 23 janvier 1832, S. 32, I, 666 ; J.N. 7678 ; — C. Paris, 25 août 1845 ; S. 46, 2, 161 ; D.P. 45, 2, 133 ; J.P. 46, I, 276). « La vente de la chose d'autrui, disent MM. Aubry et Rau, réunit en effet tous les éléments essentiels à la formation d'un contrat de vente ; et si, contrairement aux principes de droit Romain, les rédacteurs du Code l'ont déclarée nulle, ce n'est pas une raison pour dire qu'ils l'aient considérée comme non avenue ».

D'ailleurs, la nullité disparaît si, postérieurement au contrat, le vendeur devient propriétaire de la chose vendue. Dans ce cas, en effet, rien ne s'oppose plus au transfert de la propriété et il faut même admettre, dit le Précis Dalloz, (loc. cit), qu'il se produit de plein droit du vendeur à l'acheteur.

En vertu de ces principes, on doit décider que la perception des droits sur les ventes de cette nature a une

cause ; dès lors, la restitution des droits nécessite un jugement et sera étudiée au chapitre III.

129. *DOUBLE VENTE DU MEME BIEN. — RENVOI.* — La solution doit, à plus forte raison, être la même dans l'hypothèse où un même bien est vendu deux fois à deux personnes différentes. Les deux contrats constituent, en effet, des ventes véritables et une annulation est nécessaire pour faire disparaître l'un des deux.

ARTICLE 4

Actes et cas divers

130. A) *ACTES. — BAIL.* — L'erreur dans l'indication du prix ou des charges du bail motive, comme pour les conventions déjà examinées, la restitution des droits perçus en trop, à la condition, bien entendu, que les parties administrent la preuve de l'erreur.

La question est plus délicate en ce qui concerne l'erreur dans l'indication de la durée du bail. Pour les baux d'une durée fixe, 15 ans par exemple, le droit est perçu sur le prix cumulé de toutes les années au moment même de la formalité, laquelle doit être obligatoirement donnée dans les trois mois de la date de l'acte (L. 22 frimaire an VII, art. 22, et L. 27 ventôse an IX, art. 4).

Que doit-on décider lorsque, postérieurement à l'enregistrement, les parties déclarent qu'elles n'ont entendu passer un acte que pour 10 ans seulement et demandent la restitution des droits perçus sur le prix des cinq dernières années ?

En principe, l'erreur commise dans l'indication de la durée paraît susceptible d'entraîner, comme toutes les erreurs de fait, la restitution des droits perçus sans cause. Mais en fait, dans l'hypothèse envisagée la preuve de l'erreur pourra difficilement être rapportée, l'Administration devant se montrer particulièrement sévère pour éviter que des parties qui ont passé, en toute connaissance de cause, un bail d'une durée déterminée, puissent revenir sur leurs accords et obtenir, par une simple résiliation amiable, la restitution de l'impôt.

Il peut toutefois se présenter des cas où la bonne foi des parties ne pourra être mise en doute ; il en sera ainsi, par exemple, si le bail a été passé par un mandataire en vertu d'une procuration ayant date certaine avant l'établissement de l'acte et dans laquelle sera expressément indiquée la durée pour laquelle le mandant consentait à passer bail.

Chaque fois, au contraire, que la preuve de l'erreur ne sera pas légalement et incontestablement rapportée, il est à présumer que l'Administration ne voudra voir, dans les nouvelles déclarations des parties, qu'une résiliation susceptible de motiver la restitution des droits afférents à la période résiliée que si elle résulte d'une décision judiciaire passée en force de chose jugée.

Par contre, la restitution est admise sans difficulté, sur la simple demande des parties intéressées, lorsque les droits ont été acquittés pour une période pendant laquelle le bail n'existait pas. Ainsi, depuis la loi du 23 août 1871, dont l'art. 11, § 2 a abrogé les dispositions contraires de la loi du 22 frimaire an VII (art. 69, § 3, n° 2), le préposé ne doit percevoir les droits d'enregistrement, en ce qui concerne les baux à périodes (3, 6, 9 ans), que sur le loyer cumulé de la première période, ceux afférents aux périodes subséquentes ne devenant exigibles que dans les vingt jours qui suivent l'échéance de chaque terme. Les baux à durée fixe, de plus de trois ans, peuvent d'ailleurs bénéficier du même avantage à la seule condition que les parties requièrent le fractionnement (§ 7, de l'art. 11 précité de la loi du 23 août 1871). La seule différence séparant les deux catégories de baux est donc, que pour les premiers (baux à périodes) le fractionnement est de droit alors qu'une réquisition des parties est nécessaire pour les seconds (baux à durée fixe de plus de trois ans).

Cela étant, si les parties acquittent à l'expiration d'une période, les droits afférents à la période suivante, alors que le bail a été résilié à l'expiration de la première, les droits ainsi perçus l'ont été sans cause et la restitution en est accordée sur simple demande, à la seule condition de prouver la résiliation du bail (nombreuses décisions inédites rendues en ce sens).

La preuve de la résiliation résulte généralement de la présentation à la formalité d'un nouveau bail concernant le même immeuble et passé soit avec un autre locataire, soit avec le même, mais à de nouvelles conditions.

131. *ECHANGE*. — Il y a lieu de restituer les droits perçus en trop par suite d'une indication erronée du montant de la soulte en justifiant bien entendu de la valeur réelle. Comme en matière de prix de vente, il sera parfois fort difficile aux parties d'établir le montant réel de la soulte; il semble que c'est encore aux actes ayant date certaine avant la passation de l'acte d'échange que l'Administration reconnaîtra le plus d'autorité.

132. *JUGEMENTS*. — Depuis la loi nouvelle, l'erreur commise dans un jugement autorise le remboursement des droits perçus sans cause, toutes les fois qu'il est justifié de l'erreur.

Ainsi, la restitution des droits perçus sur une condamnation à 10.000 francs de dommages-intérêts doit être autorisée s'il résulte d'un certificat du Président et du Greffier que cette condamnation n'a pas été prononcée. Même solution au cas où un jugement d'adjudication porte un prix principal supérieur à celui résultant des enchères.

133. (B) *CAS DIVERS DE DROITS PAYES SANS CAUSE : PAIEMENTS DE DROITS DEJA ACQUITTES*. — Sous l'empire de la législation antérieure, des textes spéciaux autorisaient, on le verra plus loin, la restitution des droits payés deux fois dans deux cas déterminés; lorsque le droit de titre avait été perçu sur un jugement ou un arrêté à raison d'une convention déjà enregistrée (L. 22 frimaire an VII, art. 48); lorsque le droit d'obligation était perçu sur le titre d'une créance payée au moyen d'une délégation de prix, alors que ce titre de créance avait déjà subi l'impôt (L. 22 frimaire an VII, art. 60 § 3, n° 3).

Depuis la loi nouvelle la restitution est de droit, sur la seule demande des parties, dans tous les cas de paiement par double emploi et sur simple production des documents constatant le double paiement.

134. *PAIEMENT DE DROITS PLUS ELEVES QUE*

CEUX REELLEMENT EXIGIBLES.— Lorsqu'un paiement de cette nature a été opéré sur réclamation du préposé, la perception a été irrégulière et les parties auraient pu obtenir la restitution même avant 1912 (*supra*, n° 98).

Mais il est des cas où les parties versent spontanément des droits supérieurs à ceux régulièrement exigibles. Sous l'empire de l'ancien article 60, la perception ainsi faite était régulière et la restitution était laissée à l'appréciation souveraine de l'Administration; depuis la loi de 1912, le remboursement sera obligatoire dès que le montant des droits versés en trop sera déterminé.

Il en est ainsi, par exemple, pour les acomptes que les héritiers qui ne sont pas à même de souscrire la déclaration de la succession dans les délais légaux, versent dans les six mois du décès pour s'éviter des pénalités de retard. Au moment où la déclaration est souscrite, le Receveur procède à la liquidation définitive de l'impôt et l'excédent est restitué sur simple demande.

135. **QUID DU PAIEMENT VOLONTAIRE DE DROITS QUE LES PARTIES POUVAIENT SE DISPENSER D'ACQUITTER ?** — Il ne s'agit pas du paiement volontaire de droits qui n'étaient pas dus. Ce paiement, fait par erreur ou même sciemment, ne pouvait, même sous l'empire de la loi de frimaire, faire obstacle à la restitution puisque les droits ne sont pas régulièrement perçus (*Conf. Seine*, 13 déc. 1878; *J.E.* 20.954; *R.P.* 5.148).

Il s'agit ici, d'hypothèses particulières dans lesquelles la cause du paiement existe, mais où le paiement n'était pas néanmoins obligatoire pour les parties. Il en est ainsi par exemple, lorsque, sciemment ou par erreur, les parties acquittent des droits atteints par la prescription ou bien présentent à la formalité un acte dont l'enregistrement n'était pas obligatoire.

136. **A) DROITS PRESCRITS.** — La renonciation à la prescription acquise peut être expresse ou tacite et cette dernière s'induit, notamment, du paiement des droits *effectué en connaissance de cause* après l'expiration du délai de prescription (délib. 3 janvier 1824, *J.E.* 7673; *J.N.* 4712). Dans ce cas, la perception a une cause et la resti-

tution ne peut être obtenue pas plus sous l'empire de la loi de 1912 que de l'art. 60 ancien.

Au contraire, si le paiement a été fait par erreur, alors que les parties ignoraient que la prescription leur était acquise, la restitution qui était déjà admise sous le régime antérieur (Sol. 1^{er} mai 1875, J.E. 19.852; R.P. 4244) doit l'être, a fortiori, depuis la loi de 1912. Il a été reconnu à ce sujet, qu'on ne doit pas considérer comme emportant renonciation tacite à la prescription une pétition adressée par les parties pour contester l'exigibilité des droits simples, car il tombe sous le sens que les pétitionnaires ne contesteraient pas l'exigibilité des droits s'ils se savaient libérés par la prescription (Rennes, 2 février 1874).

En outre, en matière de renonciation à prescription, il faut distinguer entre les droits simples et les droits en sus (voir définitions, supra, n° 15). Contrairement à ce qui a lieu pour les droits simples, la prescription, en matière de pénalités, ne laisse subsister aucune obligation naturelle (Cass. 20 déc. 1814 ; Teste-Lebeau, V° Restitution, n° 12 ; J.E. 18.739, § 3). Dès lors, les contrevenants ne peuvent être admis soit à acquitter des pénalités prescrites, soit même à en demander la remise, alors même qu'ils déclareraient expressément renoncer au bénéfice de la prescription. Le motif en est que la prescription a éteint *malgré eux* toute obligation à leur charge et que le paiement ou la pétition serait sans cause (Seine, 23 juillet 1866, J.E. 18.739 § 3 ; J.N. 19.927 ; R.P. 3.093 ; — 1^{er} mai 1875, J.E. 19.852 ; R.P. 4.244).

137. B) *PRESENTATION A LA FORMALITE D'UN ACTE DONT L'ENREGISTREMENT N'ETAIT PAS OBLIGATOIRE.* — Lorsque un acte non assujetti à l'enregistrement dans un délai déterminé (reconnaissance de dette unilatérale constatée par un acte sous seing privé, par exemple ; rapp. art. 23 l. 22 frimaire an VII et 12, l. 29 juin 1918) est néanmoins présenté à la formalité, le Receveur n'a pas à rechercher les motifs pour lesquels celle-ci est requise ; il doit enregistrer l'acte purement et simplement et percevoir les droits auxquels la convention donne ouverture.

La perception ainsi effectuée est régulière et sous l'empire de l'ancien article 60, la restitution était impossible alors même que les parties alléguaient que la formalité était inutile, qu'elles l'avaient requise par erreur ou même dans la crainte d'éviter une pénalité et sur les conseils d'un agent de l'Administration (Marseille, 26 août 1851, J.E. 15.286; R.P. 462).

Quel sera l'effet de la loi nouvelle en cette matière?

Dans une première opinion, on estime que le droit ainsi perçu n'est jamais restituable :

« Le fait qu'un acte est présenté à la formalité justifie la perception des droits fixes ou proportionnels. L'Administration n'a pas à rechercher pour quel motif cette formalité est requise, dans le cas où elle n'était pas obligatoire. Les parties prétendent vainement que c'est par erreur qu'elles ont demandé l'enregistrement de l'acte et acquitté les droits réclamés par le Receveur. Cette erreur ne peut en effet se justifier, puisqu'elle nécessiterait la preuve d'un fait négatif : l'inutilité de la formalité. Aujourd'hui encore et malgré l'abrogation de l'art. 60, nous estimons que les droits ainsi perçus (lire « acquittés ») volontairement ne seraient pas restituables. Il suffira toujours à l'Administration de soutenir qu'en payant les droits sur cet acte, les parties avaient un intérêt, un but; que depuis, cet intérêt a pu disparaître, mais que le service rendu par la formalité subsiste et ne peut être effacé; l'acte a acquis date certaine (C. civ. 1328) grâce à son enregistrement, ce seul fait qui subsistera malgré tout et qui, dans des circonstances qu'on ne peut prévoir, mais qui sont toujours possibles, produira des effets juridiques certains, s'oppose à la restitution du droit qui est, en tout état de cause, le salaire du service rendu » (T.R. n° 11).

Cette opinion n'est pas partagée par les rédacteurs de la Revue de l'Enregistrement (art. 5588, p. 643). Pour eux « la présentation volontaire à la formalité d'un acte qui n'y était pas obligatoirement assujetti donne.... lieu à la restitution des droits acquittés, lorsqu'il est établi que cette présentation est le résultat d'une erreur des parties qui croyaient l'enregistrement nécessaire..... Si la présentation à l'enregistrement crée la dette du redevable par

une sorte de quasi-contrat intervenu entre celui-ci et l'Administration (Conf. Seine, 30 mai 1907, R.E. 4465; Adde. I.G. 3080 § II, n° 13), encore faut-il que ce quasi-contrat ne soit pas vicié dans sa cause même par l'erreur du débiteur. Mais il est indispensable que cette erreur soit prouvée: les parties qui après s'être procuré les avantages de l'enregistrement pour donner, par exemple, date certaine à leur écrit ou pour assurer, au moyen de l'analyse qui en est faite sur les registres du Receveur, la conservation de leur convention, chercheraient à se prévaloir d'une erreur en vue d'obtenir la restitution des droits acquittés, ne sauraient, en principe, voir accueillir leur prétention puisque le remboursement n'aurait pas pour effet d'anéantir les effets civils de la formalité accomplie. Il appartiendrait d'ailleurs aux Tribunaux, en cas de refus opposé par l'Administration, d'apprécier si l'intérêt que les redevables avaient à requérir l'enregistrement n'est pas de nature à faire présumer que l'erreur n'existait pas ».

En principe, cette deuxième opinion paraît seule exacte: dès l'instant où l'on ne se trouve pas dans un des cas d'exception dans lesquels la loi de 1912 elle-même limite ou prohibe la restitution, le droit commun est applicable et il n'est pas douteux qu'en droit privé le paiement fait par erreur peut être répété (supra n° 5).

Il y a, il est vrai, dans l'hypothèse envisagée, une différence sensible entre le droit civil et le droit fiscal, tenant à ce qu'en droit civil le paiement fait par erreur doit, en outre, pour ouvrir l'action en répétition, avoir été fait indûment. Or, ainsi que le fait observer l'auteur de la première thèse, les effets juridiques de la formalité s'opposent à ce qu'il y ait indu dans le cas examiné: la formalité aura donné date certaine à l'acte. (A noter que les actes authentiques qui ont date certaine par eux-mêmes restent en dehors de la question puisque, en outre, ils sont, les uns et les autres, soumis obligatoirement à la formalité dans un délai déterminé).

La difficulté se ramène donc à savoir si le fait que l'enregistrement aura augmenté la valeur de *l'instrumentum* en en rendant les dispositions opposables aux tiers suffira toujours pour qu'il n'y ait pas indu, et partant, pour que l'action en restitution soit refusée.

A notre sens, il faut distinguer suivant que les parties avaient ou non un intérêt quelconque à faire acquérir date certaine à leur convention. Dans la première hypothèse, la restitution devra être rigoureusement refusée car il est de stricte équité qu'après avoir profité des avantages résultant de la formalité, les parties ne puissent obtenir la restitution des droits qui en sont le salaire. Par contre, s'il est établi que l'enregistrement ne correspondait à aucune utilité juridique, la restitution devrait être opérée. Il en serait ainsi, par exemple, de la présentation d'une reconnaissance de dette après que le créancier en a reçu son paiement constaté par une quittance ayant elle-même date certaine ; d'une procuration présentée longtemps après l'exécution du mandat et la reddition des comptes.

Les hypothèses de ce genre, qu'on pourrait multiplier en théorie, se présenteront d'ailleurs rarement en fait et dans la plupart des cas, la répétition fondée sur l'erreur ne sera pas admise. Il n'était pas inutile toutefois de signaler qu'elle peut être accueillie en principe (1).

Il va sans dire que si au lieu d'être requise par les parties, la formalité avait été donnée d'office par le Receveur, les droits seraient restituables sans restriction comme ayant été irrégulièrement perçus. Il en était ainsi même sous la législation antérieure, sous l'empire de laquelle une solution du 9 avril 1877 a autorisé la restitution des droits perçus sur un billet à ordre annexé à un acte d'endorossement présenté par un notaire, pour le motif qu'aux termes de l'art. 69 § 2, n° 6 de la loi du 22 Frimaire, les effets négociables ne sont soumis à la formalité qu'en cas de protêt et qu'il y avait, dès lors, présomption que la formalité avait été donnée au billet sans avoir été requise.

Il convient de signaler, en outre, qu'en matière de testaments qui ne sont soumis à la formalité que dans les trois mois du décès du testateur (art. 21, I, 22 frimaire an VII), l'Administration admet que les droits perçus sur les actes de cette nature, enregistrés avant le décès sur la réquisi-

(1) Le principe « nul n'est censé ignorer la loi » ne paraît pas pouvoir invoqué par l'Administration, car il n'est pas énoncé dans nos lois.

tion des parties, peuvent être restitués s'il est établi que la formalité a été requise par erreur (Sol. 20 sept. 1892, J.E. 24.730 ; R.E. 304).

138. *DROITS PAYES PAR SUITE D'UNE ERREUR DE DROIT.* — Dans toutes les hypothèses précédemment examinées, l'inexigibilité des droits perçus résultait d'erreurs de fait, c'est-à-dire d'erreurs matérielles commises par les parties et portant sur l'indication de l'un des éléments qui servent de base à la liquidation de l'impôt. Or, il peut se faire que les indications matérielles fournies par les parties soient rigoureusement exactes et que, néanmoins, les droits auxquels l'acte donne ouverture ne soient pas exigibles du fait que ces indications résultent de l'interprétation erronée ou de l'ignorance d'un texte de loi. Il n'y a plus, dans ce cas, erreur de fait mais erreur de droit. On peut, semble-t-il, poser en principe qu'il y a erreur de droit toutes les fois que les déclarations matérielles des parties, exactes en soi, procèdent d'une fausse application ou du défaut d'application d'un texte réglementaire dont l'interprétation exacte ou la stricte observation aurait eu pour effet de rendre inexigibles les droits perçus.

Les erreurs de droit vicient la perception comme les erreurs de fait et autorisent, ainsi que M. Joseph Durand l'a reconnu (annexe 1727, déb. parl., ch., 1912) la restitution des droits perçus en trop lorsqu'elles sont régulièrement établies. Là encore, le droit commun doit trouver son application puisque il ne s'agit pas de cas rentrant dans les exceptions prévues dans la loi de 1912.

La jurisprudence et la doctrine administrative ont à deux reprises, à notre connaissance, sanctionné ces principes.

Tout d'abord, dans une espèce où les héritiers demandaient la restitution de droits de mutation par décès acquittés conformément à la déclaration et d'après les énonciations d'un partage antérieur à la perception, pour le motif qu'il n'avait pas été tenu compte de la loi étrangère qui régissait la succession et instituait une dévolution héréditaire différente, le Tribunal de Nice a implicitement admis que l'erreur de droit justifiait la restitution et n'a

rejeté la demande que parceque les parties ne démontreraient pas, en même temps, qu'elle avait été la cause unique et déterminante de leur déclaration (Nice, 20 novembre 1922, J.E. 31.959).

D'autre part, l'Administration étant revenue dans l'I.G. 3.784, § 9, sur l'interprétation qu'elle avait précédemment donnée (I.G. 3.662) de l'article 60 du décret du 5 juillet 1920 concernant le droit de 4.50 % à percevoir sur les échanges d'immeubles ruraux, le Ministre des Finances a reconnu que les droits de 4.50 % perçus depuis moins de deux ans en vertu de l'instruction 3.662 (qui constituait une interprétation erronée de la loi sur le remembrement de la propriété foncière) étaient restituables par suite de la nouvelle interprétation (J. off., 16 janvier 1924, ch. déb., p. 111, col. 3).

139. *DROITS PAYES A LA SUITE D'UNE TRANSACTION INTERVENUE AVEC LA REGIE.* — S^t, à la suite d'un jugement rendu en sa faveur, un redevable passe, avec l'Administration, une transaction par laquelle il s'engage à payer les droits, il n'est plus fondé à en demander la restitution même si une décision postérieure vient confirmer la première décision (Le Havre, 17 août 1848, J.E. 14.547).

Par contre, le contribuable qui acquitte un droit dont le paiement constitue la condition d'une remise de pénalités, ne perd pas le droit de contester ultérieurement, dans les délais de prescription, l'exigibilité de ce droit et d'en obtenir la restitution, s'il n'est pas du (Cass. 25 juin 1873, S. 74, I, 37; D.P. 74, I, 30; J.E. 19.801; J.N. 20.733; R.P. 3.654; I.G. 2.472, § 7). Le motif en est qu'il est d'ordre public que les citoyens puissent soumettre aux Tribunaux les questions touchant à l'exigibilité de l'impôt.

Ces deux décisions rendues sous l'empire de l'ancien art. 60 conservent leur valeur même depuis la loi de 1912.

§ 2. — *Paiement à un autre qu'au véritable créancier*

130. *PAIEMENT FAIT A UN AUTRE QUE LE CREANCIER.* — En matière d'enregistrement, cette hypothèse est celle d'un paiement fait à un bureau incompétent. Pour

éviter la fraude, la loi de l'an VII et les lois postérieures ont toujours précisé le ou les bureaux où les actes devaient ou pouvaient être formalisés (Conf. LL. 22 frimaire an VII, art. 26 et 27 ; 25 février 1901, art. 16 ; 15 juillet 1914, art. 27 ; 29 juin 1918, art. 23).

Le paiement fait à un bureau incompétent n'est ni libératoire, ni de nature à prévenir l'application des peines édictées par la loi pour défaut d'enregistrement dans le délai légal (Cass. civ. 13 nov. 1900, D.P. 02, I, 289 ; S. 02, I, 49 ; J.E. 26.021 ; R.P. 10.003 ; R.E. 2.552 et le mémoire de l'Administration qui a précédé l'arrêt, I.G. 3.061, § 3).

Le redevable est donc obligé de payer une seconde fois au bureau compétent, après quoi il peut, bien entendu, obtenir la restitution des droits indûment versés, à la seule condition d'agir dans les délais de la prescription.

Ces solutions admises dès avant la loi du 18 janvier 1912 continuent à s'appliquer sans modification depuis la loi nouvelle.

En fait, l'Administration subordonne la restitution au paiement des droits et, le cas échéant, des pénalités (I.G. 3.061, § 3, pp. 64 et s.), au bureau compétent.

Sous ce dernier aspect, le système de la Régie paraît sévère pour les contribuables. Que la loi de l'an VII ait expressément déterminé les bureaux où les actes doivent être enregistrés, cela est incontestable et d'ailleurs indispensable à la répression de la fraude. Il est donc logique de ne pas considérer comme régulier l'enregistrement donné à un bureau incompétent et d'exiger la présentation de l'acte au bureau désigné par la loi.

Mais là, devraient s'arrêter les conséquences de l'erreur des parties.

Tout d'abord, aucune pénalité ne devrait pouvoir leur être réclamée, car si elles ont commis une erreur, l'Administration, représentée par son préposé, l'a amplement partagée en ne refusant pas la formalité et en n'indiquant pas aux parties, le bureau où elles devaient se présenter. En outre, bien qu'ayant reçu paiement par l'intermédiaire d'un agent incompétent, l'Etat n'en a pas moins encaissé le montant des droits ; il n'a dès lors subi aucun préjudice.

Quant aux droits simples, il est bien compliqué d'en offrir la restitution d'un côté et d'en réclamer le paiement de l'autre. C'est là une méthode qui engendre des formalités, des pertes de temps, et qui est peu enharmonie avec la rapidité de règlement que réclament les relations économiques modernes. Il serait beaucoup plus simple, semble-t-il, de prescrire au Receveur qui a donné la formalité à tort, d'adresser les fonds à son collègue compétent.

La pratique administrative peut d'ailleurs aboutir à des conséquences encore plus rigoureuses pour les particuliers, du fait que, dans bien des cas, l'action en restitution des droits indûment perçus se prescrit par un laps de temps plus court que l'action en recouvrement des droits de l'Administration.

Ainsi, en matière de successions non déclarées, l'action du Trésor ne se prescrit que par 20 ans alors que l'action des particuliers en restitution des droits indûment perçus est éteinte après deux ans à compter du paiement. Par suite, si des héritiers souscrivent une déclaration de succession à un bureau incompétent et si l'irrégularité n'est pas relevée dans les deux ans, ils ne pourront obtenir la restitution des droits indûment acquittés alors que l'Administration pourra et devra poursuivre une seconde fois le recouvrement des mêmes droits et des pénalités de retard exigibles. Des conséquences aussi choquantes devraient provoquer une modification de la législation en vue de faire poser en principe que l'Administration ne pourra exiger un deuxième paiement lorsque la prescription s'opposera à ce que les parties obtiennent la restitution du premier.

§ 3. — *Paiement fait par un autre que le véritable débiteur*

140. *DISTINCTION ENTRE LE PAIEMENT REQUIS ET LE PAIEMENT SPONTANE.* — Dans cette hypothèse, les droits ont été versés au bureau désigné par la loi, mais ils ont été versés par un autre que le ou les véritables débiteurs, c'est-à-dire par d'autres que la ou les personnes que la loi a expressément désignées pour acquitter l'impôt et

contre lesquelles l'Administration pourrait poursuivre le recouvrement par les voies de droit (Conf. Titre V, art. 29, 31, 32, Loi 22 frimaire an VII).

Pour déterminer si le paiement a été, ou non, fait sans cause, il faut, semble-t-il, distinguer suivant qu'il a été fait sur la réclamation de l'Administration ou, au contraire, spontanément.

Dans le premier cas, lorsque, par erreur, le préposé réclame les droits à un autre qu'au véritable débiteur la perception est manifestement irrégulière et le solvens peut répéter son paiement.

Il en est ainsi, par exemple, des droits payés sur un jugement par le défendeur condamné si le demandeur n'est pas privé de ressources (L. du 19 déc. 1926, art. 4) ; du droit en sus de vente à la charge personnelle de l'acquéreur, payé par le vendeur ou réciproquement (L. 23 août 1871, art. 14) ; du supplément de droit dû sur un acte notarié et payé par le notaire personnellement, après l'enregistrement de l'acte, etc...

Au contraire, si c'est spontanément qu'un particulier, étranger à un acte, le présente à la formalité et acquitte les droits liquidés par le Receveur, la restitution de ces droits ne pourra ensuite être admise pour le seul motif qu'il s'agit de droits payés par un autre que le ou les véritables débiteurs.

Il ne saurait logiquement en être autrement : les Receveurs n'ont pas, en effet, à s'assurer lorsqu'un acte est présenté à la formalité, de l'identité du requérant avec la ou les parties légalement débitrices. Très souvent, d'ailleurs, les parties à un acte ne le présentent pas elles-mêmes ; elles chargent de ce soin un employé, une personne quelconque qui paye les droits au moyen de deniers dont le Receveur ignore l'origine. Pour éviter la fraude qui aurait consisté à faire enregistrer l'acte par une personne qui n'y est pas partie, puis à demander ensuite la restitution, il était indispensable de considérer que la personne qui demande la formalité est, soit une partie à l'acte, soit un mandataire de l'un des véritables débiteurs. C'est ce qu'à reconnu un jugement du Tribunal de la Seine d'après lequel celui qui, n'étant pas partie dans un acte sous seings

privés, le fait néanmoins enregistrer et en payer les droits « doit être considéré comme mandataire des parties elles-mêmes pour le fait du versement des droits (Seine, 31 mai 1838, J.E. 12.184 ; Roll. 5640).

Par conséquent, en cas de paiement volontaire, l'action en répétition ne sera pas admise si elle est uniquement basée sur le fait que le solvens n'est pas le véritable débiteur.

Il en est toutefois autrement, lorsque la perception doit être assise non seulement d'après les conventions insérées dans l'acte, mais aussi d'après une déclaration à faire par les véritables débiteurs des droits (Conf. art. 16, 22 frimaire an VII). Dès avant la loi de 1912, une solution du 30 avril 1901 avait statué que, dans cette hypothèse, la perception était irrégulière et sujette à restitution.

Elle était intervenue dans une espèce où un légataire particulier, ayant renoncé à la libéralité instituée en sa faveur, demandait la restitution des droits de mutation par décès auxquels le legs avait été antérieurement assujéti d'après la déclaration souscrite par l'un des héritiers, en cette qualité et sans avoir reçu un mandat spécial du légataire.

La solution du 30 avril 1901 précitée a accueilli la demande pour le motif qu'aucune solidarité n'existant entre l'héritier et le légataire, « la perception des droits afférents à la libéralité instituée en faveur de ce dernier, qui l'a répudiée depuis, ne pouvait être considérée comme régulière ».

Cette solution est incontestablement fondée puisque dans les hypothèses où il y a lieu à déclaration, l'art. 16 de la loi organique précise que celle-ci doit émaner des *parties*.

Dans le cas contraire, en effet, les diverses sanctions prévues pour assurer la sincérité de la déclaration et éviter les omissions ou insuffisances par lesquelles les parties tenteraient d'éluder le paiement de l'impôt ne pourraient jouer puisque la contravention n'aurait pas été commise par les parties et l'Administration se trouverait ainsi privée des garanties instituées à son profit.

Mais, lorsque les droits peuvent être perçus d'après les

seules dispositions de l'acte, sans que l'assiette de l'impôt doive, en outre, faire l'objet d'une déclaration, les conséquences du paiement fait par un autre que le véritable débiteur doivent être déterminées d'après la distinction posée au début du présent paragraphe.

SECTION II

Droits dont la cause d'exigibilité a disparu par suite d'un événement ultérieur autre que l'annulation ou la résolution d'un contrat.

141. *PRINCIPE.* — Dans les hypothèses qui vont suivre, le paiement avait une cause au moment où il a été opéré, mais cette cause a disparu par l'effet d'un événement postérieur. La loi du 18 janvier 1912 ne limitant ou ne prohibant la restitution des droits que dans les cas où l'événement postérieur consiste dans « l'annulation » ou dans certains cas de « résolution » du contrat, il s'ensuit que, conformément au droit commun, la restitution sera possible chaque fois que l'anéantissement de l'acte procèdera d'une cause autre que l'un de ces événements.

Il convient d'examiner les applications les plus intéressantes qui ont été faites de ce principe, en distinguant suivant les matières dans lesquelles elles ont été rendues.

On examinera ainsi successivement les décisions intervenues en matière de successions, de mutations à titre onéreux, de licitation, d'actes et de cas divers.

§ 1^{er}. — *Successions*

142. *RENONCIATION DES AYANTS DROIT.* — *REDUCTION DE LEURS DROITS.* — Sont restituables :

— les droits de mutation par décès perçus sur la déclaration d'un bien de communauté, faite au nom d'enfants mineurs lorsque, postérieurement à la déclaration, les mineurs renoncent à la communauté;

— les droits perçus sur la déclaration d'un legs auquel il a été ultérieurement renoncé, ou qui devient caduc par suite d'insuffisance des biens héréditaires ou de l'accomplissement d'une condition du testament ou qui se trou-

ve annulé pour toute autre cause : insanité du testateur, substitution, etc... Si le legs est seulement réduit, la restitution porte sur la portion des droits afférents à cette réduction (T.R. 108).

Toutefois, dans le cas où les légataires qui ont volontairement payé les droits de mutation sur la totalité des valeurs léguées, consentent ensuite amiablement et quoique les legs n'excèdent pas la quotité disponible, à recevoir du légataire universel des sommes ou des valeurs moindres que celles qui leur avaient été léguées, le point de savoir s'il y a lieu à restitution d'une partie des droits perçus peut prêter à controverse. On peut faire valoir pour la négative que ce serait laisser l'impôt à la discrétion des contribuables. L'argument n'est pas décisif : il est admis en effet, sans discussion (T.R. 104 ; R.E. 5.588) que la restitution est possible au cas de renonciation totale au legs ; il n'y a, semble-t-il, aucune raison d'adopter une solution contraire lorsque la renonciation n'est que partielle. Qui peut le plus, peut le moins (dans ce sens, R.E. 5.588, n° 37).

Sont également restituables :

— la moitié des droits perçus sur la totalité des biens communs échus aux héritiers du mari par suite de la renonciation de la femme à la communauté, lorsque cette renonciation vient à être annulée (R.E. 5.588, n° 33) ;

— les droits d'enregistrement payés sur un partage testamentaire lorsque les héritiers renoncent à la succession du testateur ; la présomption d'acceptation de la succession qui justifiait la perception a, en effet, disparu (R.E. 5.588, n° 36) ;

— les droits payés par un héritier renonçant, sauf à l'Administration à poursuivre l'héritier d'un degré plus éloigné en paiement des droits dont il devient redevable.

Il va sans dire, cependant, que tous les cohéritiers étant solidaires (L. du 22 frimaire an VII, art. 32), la renonciation de l'un des héritiers ne rendrait pas restituables les droits applicables à sa quote-part dans la succession (T.R. 103).

A signaler, d'autre part, que si les règles posées par la jurisprudence en matière de renonciation tardive, translatrice ou frauduleuse conservent toute leur valeur, la

renonciation fiscale, c'est-à-dire celle qui n'a d'autre but que d'éviter le paiement des droits de mutation par décès est valable (Cass. 24 avril 1854, S. 54, I, 361 ; D.P. 54, I, 157 ; Rapp. T.R. 106).

143. *MODIFICATION DANS LA DEVOLUTION HEREDITAIRE.* — Sont de même restituables :

— les droits acquittés de bonne foi par les héritiers présomptifs, si un testament transmettant les biens de la succession à une autre personne est découvert après la déclaration de succession. Cette solution était d'ailleurs admise sous le régime antérieur, pour le motif que la découverte du testament ne constitue pas un événement ultérieur et que le legs universel contenu dans ce document est un fait préexistant qui établit les droits des légataires, *ab initio* (Dél. 2 août 1846, J.E. 14.116 ; J.N. 12.830). Elle s'impose a fortiori depuis la loi du 18 janvier 1912, à la seule condition que l'existence du testament soit régulièrement prouvée. Si l'allégation de la découverte de ce document n'est assortie d'aucune offre de preuve et ne présente aucun caractère de vraisemblance, la restitution doit être refusée (Neufchâtel-en-Bray, 29 avril 1925 et, sur pourvoi, Cass. req. 20 octobre 1926, D.H. 1927, 5 ; S. 27, I, 73 ; R.E. 8.580).

— les droits payés par les héritiers saisis de la succession, lorsque les biens sont ultérieurement attribués à un légataire en vertu d'un testament reconnu valable ;

— une partie des droits payés par un héritier collatéral au cas où un enfant naturel du défunt, qui a fait ultérieurement reconnaître ses droits, obtient d'être envoyé en possession de la part héréditaire qui lui est assurée par la loi ;

— de même, la décision judiciaire qui modifie la dévolution de l'hérédité, après la déclaration de la succession, permet aux parties de demander la restitution des droits de mutation par décès qu'elles ont payés en trop ;

— les droits de mutation par décès acquittés par les héritiers aux lieu et place de l'établissement public institué (art. 19, § 4 de la loi du 25 février 1901) lorsqu'intervient l'arrêté ou le décret d'autorisation (T.R. 113) ;

Enfin, il est de principe que le partage pur et simple doit servir de base à la liquidation des droits de mutation par décès, alors même qu'il serait postérieur à la déclaration ; les parties pourront, dès lors, obtenir la restitution partielle des droits de mutation si la nouvelle liquidation établie d'après les énonciations du partage fait apparaître que la première perception est excessive.

144. *REDUCTION DE L'ACTIF HEREDITAIRE OU DE L'EVALUATION DES BIENS COMPRIS DANS LA DECLARATION.* — Dans ces deux hypothèses, des solutions administratives ou des décisions judiciaires ont sanctionné le droit de répétition des contribuables.

a) *Adjudication publique ayant servi de base à la liquidation du droit de mutation par décès résolue par surenchère.* — On sait que le prix obtenu pour un immeuble par une adjudication publique doit servir de base à la liquidation du droit de mutation par décès, dès lors que les conditions indiquées dans le texte de l'article 2 de la loi du 27 mai 1918 se trouvent réalisées, et sans qu'il y ait lieu d'attendre l'expiration des délais de surenchère, soit du 1/6, soit du 1/10.

Cela étant, une solution administrative du 20 janvier 1919 a reconnu que « la perception établie sur cette base devait être modifiée dans les délais de prescription, si l'adjudication se trouve rétroactivement résolue par la survenance de l'une ou de l'autre de ces surenchères » (I.G. 3.581, § 16 ; J.E. 31.297, § 16 ; R.E. 7.344).

Cette solution doit d'ailleurs être étendue à toutes les hypothèses où le prix d'adjudication n'est pas maintenu, si la déclaration estimative de la valeur de l'immeuble faite par les parties, est inférieure à ce prix.

De même, lorsque le prix de l'adjudication publique, qui réunit toutes les conditions requises pour servir de base à la perception, est inférieure à la déclaration estimative contenue dans la déclaration de la succession, les droits perçus en trop doivent être restitués (Sol, 19 septembre 1925, I.G. 3896, § 18).

b) *Droits de mutation par décès acquittés sur des loyers compris dans l'actif successoral et dont les locataires sont*

ultérieurement exonérés. — Une R.M.F. à question écrite pose, à cet égard, les principes suivants : « Quant aux loyers dont les locataires ont simplement le droit de demander l'exonération totale ou partielle aux commissions arbitrales (art. 14 de la loi), ils continuent d'être intégralement dus tant que ces commissions n'ont pas statué et doivent, en conséquence, être compris dans l'actif successoral pour la liquidation de l'impôt, sauf application de l'art. 22 de la loi du 29 mars 1918 (1), dans le cas où le débiteur des loyers se trouvera en état de faillite, de liquidation judiciaire ou de déconfiture. Mais conformément à la loi du 28 janvier 1912 (1), les héritiers pourront demander le remboursement des droits perçus sur les loyers dont les locataires auront été ultérieurement exonérés » (J. Off. 8 août 1918, p. 6.876 ; J.E. 30.488 ; voir dans le même sens, R.E. 7878, Obs. à la suite d'un jugement du Tribunal de Morlaix du 19 juin 1925 rendu en sens contraire).

c) *Imposition établie à la charge du de cujus après la déclaration de la succession.* — « Depuis que la loi du 18 janvier 1912 a abrogé l'art. 60 de la loi du 22 frimaire an VII — porte l'I.G. 3484, p. 6 — la découverte d'une dette à la charge d'une succession postérieurement à la déclaration de l'hérédité, permet, en principe, aux héritiers de réclamer la restitution des droits qu'ils ont acquittés en trop par suite de la non déduction de cette dette pour la liquidation de l'impôt de mutation par décès » (Conf. R.M.F. publiée au J.O. du 8 mai 1927, Ch. déb., p. 1323, col. 3).

Il faut, bien entendu, que la dette rentre dans la catégorie de celles dont la déduction est autorisée par la loi du 25 février 1901, mais une solution du 19 juillet 1909 (I.G. 3.291, § 17), a reconnu que les impôts directs inscrits sur les rôles au nom du défunt entrent dans cette catégorie, même si les rôles sont postérieurs au décès.

Même solution pour la contribution extraordinaire sur

(1) Lire « 18 avril 1918 ».

(2) Lire « 18 janvier 1912 ».

les bénéfices de guerre et pour les nouveaux impôts directs dans le cas où le rôle est émis après le décès et la déclaration (I.G. 3.484 précitée, p. 6).

d) *Dettes découvertes postérieurement au décès.* — Comme les impôts, toute dette découverte postérieurement au décès, peut à la seule condition d'entrer dans les prévisions de la loi du 25 février 1901, être admise en déduction et motiver la restitution d'une partie des droits perçus. C'est là un point qui ne paraît avoir donné lieu à aucune décision de justice précisément parcequ'il ne fait aucun doute ; les applications pratiques en sont d'ailleurs nombreuses.

e) *Dette justifiée après la déclaration de la succession.* — Dans cette hypothèse, la restitution était admise dès avant la loi de 1912 en vertu de l'article 5 de la loi du 25 février 1901, (infra n^{os} 271 et s.). Elle l'est, à fortiori, depuis la loi nouvelle.

f) *Dettes réelles existant au jour du décès et dont la déduction n'a pas été demandée.* — Avant 1912, l'Administration statuait unilatéralement sur le point de savoir si la restitution devait ou non être autorisée (erreur de fait).

Désormais, la justification de la dette motivera la restitution sans qu'il y ait lieu de rechercher si la demande en déduction a été faite ou non dans la déclaration (T.R. n^o 114).

De même, les dettes conditionnelles ne peuvent être déduites ; mais si la condition se réalise et si la dette devient certaine, la perception doit être révisée (ibid.).

g) *Legs particulier déclaré avant la liquidation de la taxe successorale.* — La taxe successorale, instituée par l'art. 10 de la loi du 31 décembre 1917, constitue un véritable passif de succession en ce sens qu'elle doit être déduite de l'actif pour le calcul du droit de mutation par décès (Besson, Traité des successions, n^o 681). Antérieurement à la loi du 25 juin 1920, art. 29, cette taxe était due par les légataires particuliers comme par tous autres successibles, mais le paiement n'en pouvait être accepté que des successeurs qui continuent la personne du défunt. Par suite, lorsque la déclaration d'un legs particulier était pas-

sée avant celle de l'hérédité, les droits de mutation par décès à la charge du légataire devaient être liquidés sans aucune déduction de la taxe successorale.

Une solution du 15 janvier 1919 (I.G. 3581, § 25) a statué que, dans cette hypothèse, les légataires particuliers pouvaient, soit autoriser l'Administration à imputer les droits par eux versés en trop sur ceux dus par l'héritier ou le légataire universel, soit demander la restitution des mêmes droits aussitôt après la souscription, par l'héritier ou le légataire universel, de la déclaration permettant de liquider la taxe à déduire de l'émolument du légataire à titre particulier.

Cette solution n'a plus qu'un intérêt de principe, depuis que l'art. 29 précité de la loi du 25 juin 1920 a affranchi les légataires à titre particulier du paiement de la taxe successorale dont la charge totale incombe, désormais, aux héritiers ou aux légataires universels.

h) *Biens sortis de l'hérédité.* — S'il a été compris, dans la déclaration, des biens dont le de cujus n'avait qu'une propriété soumise à une condition résolutoire, il y a lieu de restituer la partie des droits afférente à ces biens lorsque la condition se réalise. Il en est ainsi, notamment, du bien acquis par le de cujus avec faculté de rachat par le vendeur. Si ce dernier exerce le retrait, les droits seront restitués à raison de la différence entre la valeur de l'immeuble, laquelle a pu augmenter depuis l'acquisition, et le prix de vente réintégré dans l'hérédité. Il en serait de même, en cas de décès de l'auteur d'un recel ; si les biens par lui recelés ont été compris dans la déclaration de sa succession, le droit payé devient sans cause, lorsque la découverte du recel vient priver ses héritiers, par application de l'art. 792 c.c., de tous droits dans les valeurs détournées (conf. T.R. n^{os} 109, 112).

i) *Usufruit converti.* — L'usufruit légal que l'art. 767 c.c. attribue à l'époux survivant peut, au gré des héritiers, être converti jusqu'au moment du partage en une rente viagère.

La conversion opère rétroactivement et le droit de mutation par décès du par l'époux bénéficiaire doit être définitivement liquidé en remplaçant l'usufruit par la rente capitalisée par 10.

Selon le degré de parenté des héritiers et le montant de la rente, la perception du droit sur le capital de la rente, qui doit ensuite être déduit des valeurs héréditaires transmises aux héritiers, peut mettre en évidence soit un excès de perception, soit une perception insuffisante. Dans le premier cas les parties pourront demander la restitution. Si la conversion n'est que partielle la liquidation du droit sera rétablie en conséquence (T.R. 110).

§ 2. — *Mutations à titre onéreux*

145. *VENTES A TANT LA MESURE.* — La caractéristique de cette catégorie de ventes est que le prix n'est définitivement fixé qu'après détermination de la superficie exacte (art. 1617 c.c., al. 2). Il en est ainsi, également, lorsque, d'après la convention expresse des parties, le prix ne doit être définitivement fixé qu'en conséquence d'une expertise et que toute différence en plus ou en moins doit donner lieu à une augmentation ou à une réduction proportionnelle du prix.

Alors que dans les ventes faites sans garantie de contenance, le prix est définitivement fixé dès le jour de l'établissement de l'acte, cette détermination est subordonnée au résultat de l'arpentage dans les ventes à tant la mesure.

Cette différence entraîne des conséquences importantes au point de vue de la restitution. Dans le premier cas, la cause de la perception existe et lorsque l'acquéreur de l'immeuble obtient de son vendeur une diminution de prix pour différence en moins, il y a une modification du contrat initial qui, sous l'empire de l'art. 60 de la loi du 22 frimaire, restait sans influence sur la perception et qui ne peut motiver une restitution, sous l'empire de la loi nouvelle, que si cette réduction de prix est prononcée par une décision judiciaire (supra, n^{os} 128 et 129).

Dans le cas de vente à la mesure, au contraire, la restitution était déjà admise sous le régime antérieur à la loi de 1912 pour le motif que la rectification procède d'un événement antérieur à l'acte soumis à la formalité, bien que constaté postérieurement à cet acte, et qui ne dépend nulle-

ment de la volonté des contractants, ce qui écarte toute présomption de combinaison frauduleuse quelconque (Solution inédite du 12 mai 1879 ; Rapp. I.G. 1467, § 9 ; Délib. 16-27 février 1836, J.E. 11.474, 1).

La restitution sera admise en vertu du droit commun depuis la loi du 18 janvier 1912, puisque la réduction du prix ne résulte ni d'une annulation, ni d'une résolution.

Une solution du 25 novembre 1918 (inédite) a fait application de ce principe dans une espèce où une vente de droits indivis était consentie sans limitation des quotes-parts et des superficies, toute différence en plus ou en moins devant donner lieu à une augmentation ou à une réduction proportionnelle du prix, et où, en fait, le prix avait été réduit par un acte rectificatif à la suite de la constatation d'une différence en moins.

La solution du 25 novembre 1918 fait état, notamment, des considérants suivants :

« Lorsqu'une vente est faite à tant la mesure moyennant un prix déterminé et avec indication de contenance, dès lors que l'objet vendu est nettement déterminé et que le prix, bien que non exactement connu est certain dans ses éléments, en ce sens qu'il suffise pour en fixer le montant, d'un simple calcul d'après les bases convenues et réciproquement acceptées, la vente est actuelle et immédiatement passible du droit proportionnel.

« Mais comme ce prix doit subir une augmentation ou une diminution suivant que la contenance vendue, telle qu'elle résultera des opérations de mesurage, sera supérieure ou inférieure à celle primitivement indiquée au contrat, la perception est sujette à révision et il y a lieu à restitution en cas de déficit de contenance régulièrement constaté. »

Et plus loin :

« Le prix n'était donc pas fixé d'une manière définitive et la constatation régulière des droits des vendeurs ayant eu pour conséquence une réduction du prix indiqué au contrat, cette réduction paraît devoir réagir sur la perception.

« D'autre part, l'acte rectificatif n'annule pas le con-

trat du 19 juin 1918 en vertu d'un nouvel accord amiable des parties, il constitue uniquement un acte complémentaire intervenu, conformément aux clauses insérées à ce contrat, pour déterminer exactement l'importance des droits cédés et par suite le montant du prix afférent à ces droits. »

146. *ADJUDICATION SURENCHERIE.* — Sous l'empire de la loi de frimaire, le droit de mutation perçu sur la première adjudication ne pouvait être restitué, alors même que le droit applicable à la revente était inférieur ; il s'agissait là, en effet, d'un événement ultérieur qui ne pouvait avoir aucune influence sur la perception régulièrement faite sur l'adjudication initiale.

Quel a été l'effet de la loi de 1912 en cette matière.

Allait-elle la placer sous l'empire du droit commun et dans cette hypothèse, allait-on restituer la totalité des droits perçus sur la première adjudication ou seulement l'excès de perception résultant de l'imputation de ces droits sur ceux à percevoir sur la revente ?

S'agissait-il au contraire d'une annulation subordonnant la restitution à une décision judiciaire ?

N'y avait-il pas enfin résolution prohibant toute restitution en vertu de l'alinéa 2° de la loi de 1912 ?

L'Administration a résolu ces diverses questions dans une solution du 4 mars 1914, citée au J.E. art. 32.140, et qui porte notamment :

« La surenchère et l'adjudication qui la suit ont pour effet de résoudre rétroactivement la première adjudication, lorsque l'adjudicataire sur surenchère n'est pas l'acquéreur primitif (Cass. 20 décembre 1899, I.G. 3011, § 5).

« D'autre part, cette résolution, qui a pour conséquence de replacer la propriété de l'immeuble sur la tête de celui qui la possédait avant la première adjudication, n'a jamais été considérée comme une rétrocession donnant ouverture au droit de mutation. La loi fiscale tarife, d'ailleurs expressément au droit fixe les déclarations de surenchère (Loi du 22 frimaire an VII, art. 68 § 2, n° 6). La seule transmission imposable est celle qui s'opère de l'ancien propriétaire à l'adjudicataire sur surenchère.

« Dès lors, le second alinéa de la loi du 18 janvier 1912 ne s'oppose pas à la restitution des droits perçus sur l'adjudication résolue, du moment que la condition résolutoire qui affectait cette adjudication ne rentre pas dans la catégorie de celles qui sont énumérées dans ce texte.

« Enfin, comme la mise à néant de la première adjudication ne procède pas d'une annulation, il ne peut être question d'exiger qu'elle soit prononcée par un jugement passé en force de chose jugée. »

A diverses reprises l'Administration a confirmé sa doctrine notamment, par une solution inédite du 31 mars 1919 ; dans une réponse du M.D.F. publiée au J.O. du 22 sept. 1920, Sénat, Déb., p. 1728, col. 3, avec erratum au J.O. du 6 oct. 1920, Sénat, Débats, p. 15007, col. 3, in fine (R.E. 7204, I) et, en dernier lieu, dans une solution du 5 mai 1923 (I.G. 3788, § 7; R.E. 7901), qui résoud la question d'une manière catégorique dans les termes suivants : « D'après la jurisprudence de la Cour de Cassation, la surenchère du sixième résoud immédiatement l'adjudication (Cass. 18 février 1846, S. 46, I, 471 ; D.P. 46, I, 134 ; — 7 mai 1860, S. 60, I, 507 ; D.P. 60, I, 234 ; — 7 décembre 1868, S. 69, I, 121 ; D.P. 69, I, 31 ; — 6 décembre 1870, S. 71, I, 53 ; — 15 janvier 1873, D.P. 73, I, 249.....) Après la surenchère et jusqu'à l'adjudication définitive, les droits du saisi « restent exactement les mêmes que ceux dont il était investi avant la première adjudication » (Cass. 7 décembre 1868, précité) ; de sorte que dans l'intervalle qui s'écoule entre la première et la deuxième adjudication, le droit de propriété continue de résider sur la tête du vendeur (Cass. 15 janvier 1873 précité). Par le seul effet de la déclaration de surenchère du sixième, les droits du premier adjudicataire sont donc anéantis et la mutation de propriété résultant de l'adjudication se trouve définitivement résolue, il n'y a pas à distinguer, d'ailleurs, suivant que l'adjudication sur surenchère est tranchée ou non, au profit du même acquéreur.

« Il en résulte : d'une part, que l'adjudicataire primitif est fondé à demander, dans le délai édicté par la loi du 31 janvier 1914.... la restitution des droits afférents à l'adjudication surenchérie ; »

147. *FOLLE ENCHERE.* — La folle enchère agit comme une condition résolutoire et n'autorise pas, dès lors, la restitution des droits perçus sur la première adjudication (chapitre II, *infra*).

§ 3. — *Licitations*

148. *EFFETS DU PARTAGE EN DROIT CIVIL.* — En droit civil, le partage est déclaratif, ce qui veut dire, ainsi que l'explique l'art. 883 c.c., que « chaque cohéritier est censé avoir succédé seul et immédiatement à tous les effets compris dans son lot, ou à lui échus sur licitation, et n'avoir jamais eu la propriété des autres effets de la succession ». La période d'indivision est pour ainsi dire effacée et chaque cohéritier est censé avoir reçu son lot tout fait dès le jour du décès (Planiol, II, n° 2.368).

149. *DROIT FISCAL.* — A) *LOI DE FRIMAIRE.* — Sous le régime de l'ancien article 60, l'adjudication sur licitation, tranchée au profit d'un cohéritier, d'un immeuble ou d'une partie seulement des biens de la succession n'était affranchie du droit de mutation, sur la fraction excédant la part virile de l'adjudicataire dans les biens licités, que dans l'hypothèse où un partage portant sur la totalité de l'hérédité et attribuant à l'adjudicataire, pour le remplir de ses droits, le prix d'adjudication était présenté à la formalité avant ou au plus tard en même temps que la licitation. Il constituait alors, en effet, un événement antérieur ou concomitant dont l'Administration devait tenir compte pour la perception (*supra* n° 108).

Mais, il était rare, en fait, que les parties puissent présenter en même temps les deux actes à la formalité.

Le jugement d'adjudication doit, en effet, être enregistré dans les vingt jours de sa date (art. 20, § 4 de la loi organique) et presque jamais le partage n'est alors terminé. Il s'ensuivait que les parts acquises, c'est-à-dire l'excédent de l'attribution faite au cohéritier adjudicataire sur ses droits dans l'hérédité, étaient calculées d'après le seul bien licité qui pouvait ne représenter qu'une portion infime de la succession et les parties acquittaient ainsi un droit de mutation qu'elles ne devaient pas chaque fois que

la valeur totale de l'immeuble licité ne dépassait pas les droits du cohéritier adjudicataire.

Peu importait, on l'a vu, que le partage fut ensuite présenté à la formalité : il ne s'agissait là que d'un événement ultérieur, sans aucune influence sur la perception régulièrement faite d'après les données du jugement d'adjudication (supra n° 48).

150. B) *REGIME DE LA LOI DE 1912.* — Désormais il n'en sera plus ainsi : à la seule condition d'intervenir dans les délais de prescription le partage, même présenté après l'enregistrement du jugement d'adjudication, constituera un de ces événements postérieurs, distinct de l'annulation ou de la résolution de l'acte et qui, faisant disparaître la cause d'exigibilité des droits, permettra d'obtenir une restitution sans qu'il soit besoin d'une décision judiciaire.

C'est ce qu'ont reconnu deux solutions administratives des 23 novembre 1912 (I.G. 3370, § 18; J.E. 28.895; R.P. 12.758; R.E. 5720; Rev. not. 15.132) et 28 novembre 1912, (I.G. 3370, § 18; J.E. 29.041, § 18; R.E. 5.935).

De nombreuses applications de ces principes sont faites dans la pratique, mais comme elles n'apportent aucun élément nouveau à la question il paraît inutile de les examiner ou de les rapporter.

151. C) *CONDITIONS DE LA RESTITUTION.* — Il convient seulement d'observer avec le J.E. (art. 28.873), qui a publié une étude doctrinale sur cette question spéciale, que la restitution est obligatoire sans autre formalité, du fait qu'on ne saurait voir « dans le partage postérieur, un cas d'annulation qui doive, d'après la loi du 18 janvier 1912, satisfaire à des conditions spéciales de forme pour permettre la restitution : la licitation a été valable dès l'origine et l'opération ultérieure du partage n'a nullement pour résultat de l'infirmier. Ce n'est pas non plus un cas de résolution qui rentre dans les articles... énumérés par la loi de 1912: l'art. 883 c.c. produit ses effets en vertu de la volonté expresse du législateur et en dehors de tout consentement exprès ou présumé des parties ; les deux conventions de licitation et de partage se réunissent pour

former un contrat unique qui doit être apprécié dans son ensemble. Il suffit que la restitution fondée sur le partage postérieur soit régulièrement demandée dans les deux ans de l'enregistrement de la licitation pour qu'elle puisse et doive être autorisée. »

152. *LICITATION - RENONCIATION ULTERIEURE D'UN COHERITIER.* — Lorsqu'une licitation est tranchée au profit d'un cohéritier, la part virile de ce cohéritier est déduite de la valeur totale de l'immeuble pour la perception du droit de mutation (supra n^{os} 148 et 149).

Par suite, la renonciation, postérieure à la licitation, et qui a pour effet d'augmenter la part virile de l'adjudicataire tant dans le bien licité que dans l'ensemble des valeurs successorales, autorise, depuis la loi de 1912, dans la mesure de l'augmentation, la restitution du droit de mutation.

153. *LICITATION D'UN BIEN DE COMMUNAUTE. — RENONCIATION ULTERIEURE DES HERITIERS.* — De même, lorsqu'une adjudication de biens ayant dépendu d'une communauté conjugale est prononcée au profit du mari, les droits perçus sur la moitié des biens revenant aux héritiers de la femme peuvent être restitués lorsque par la renonciation ultérieure de ceux-ci à la communauté, les biens adjugés deviennent rétroactivement la propriété entière du mari.

§ 4. — Actes et cas divers

154. *DECLARATION ESTIMATIVE.* — Sous l'empire de la loi de frimaire, les droits liquidés d'après la déclaration estimative des parties étaient régulièrement perçus et ne pouvaient être restitués, l'Administration conservant, par contre, le droit de réclamer un complément de droit lorsque le montant exact de l'obligation évaluée était supérieur à l'estimation (Seine, 30 janvier 1904, et sur pourvoi, Cass, civ. 19 juin 1912, J.E. 28.687, II).

Depuis la loi du 18 janvier 1912, le Trésor et les contribuables, créancier et débiteurs, sont placés sur un pied

d'égalité. Ces derniers peuvent obtenir la restitution des droits payés en trop lorsque l'importance de l'obligation ressort, après exécution, à une somme inférieure à celle évaluée.

Ce principe est d'application courante.

On le rencontre, notamment, en matière de marchés : selon qu'ils sont administratifs ou sous seings privés, les marchés de fournitures, de travaux, etc., doivent être enregistrés dans les vingt jours ou dans les trois mois de leur date, c'est-à-dire à une époque où, généralement, leur importance réelle n'est pas connue ; les droits sont par suite liquidés sur une déclaration estimative.

Mais conformément au droit commun, la restitution d'une partie des droits sera possible si le montant des fournitures ou des travaux est inférieur à l'estimation faite lors de l'enregistrement.

Bien entendu, aucune décision judiciaire ne sera nécessaire puisqu'il n'y a pas annulation au sens de l'alinéa 3 de la loi du 18 janvier 1912 ; la preuve de l'évaluation excessive suffira donc à rendre possible la rectification de la perception (conf. J.E. 28.654).

Les droits sont pareillement restituables :

— en matière d'abandonnement de biens, lorsque l'évaluation de la valeur des biens transmis aux créanciers est supérieure au prix de la vente à laquelle il est ultérieurement procédé ;

— lorsque le quantum des dommages-intérêts alloués par un jugement est subordonné à l'établissement d'un compte et que le droit proportionnel est perçu sur une déclaration estimative des parties, si la liquidation ultérieurement opérée fait ressortir une somme moindre.

Les exemples de ce genre pourraient être multipliés mais ce travail ne présenterait pas une grande utilité. Il suffit de rappeler qu'aux termes de l'art. 16 de la loi du 22 frimaire an VII deux conditions sont nécessaires pour qu'il y ait lieu à déclaration estimative : il faut, d'une part, que la convention donne ouverture au droit proportionnel (ce qui exclut les actes sujets au droit fixe) et d'autre part, que l'assiette de ce droit proportionnel (assiette dont l'indication est donnée, pour les divers

contrats, par les articles 14 et 15 de la loi organique) ne puisse faire, au moment de la perception, l'objet d'une détermination définitive.

Dans toutes ces hypothèses, qui peuvent être extrêmement nombreuses et se présenter dans tous les contrats, la perception pourra toujours être révisée dans les délais de prescription s'il est établi ultérieurement que l'évaluation est supérieure au montant réel de l'obligation.

155. *BAIL. — INDEMNITE PREVUE PAR LA LOI DU 30 JUIN 1926, ART. 4, NON PAYEE PAR SUITE DE RENOUVELLEMENT DE BAIL.* — Aux termes de l'art. 4 de la loi du 30 juin 1926, le bailleur qui refuse de renouveler le bail sans motifs jugés graves et légitimes peut être condamné à une indemnité au profit du locataire sortant. Mais il peut « se soustraire au paiement de l'indemnité, à charge par lui de supporter les frais de l'instance et de consentir au renouvellement du bail » (al. 3 du dit article).

Le renouvellement consenti par le propriétaire pour se soustraire au paiement de l'indemnité constitue un événement postérieur à la perception qui autorise la restitution des droits perçus sur la condamnation à l'indemnité. C'est ce que reconnaît en principe une R.M.F. publiée au J.O. du 25 mai 1927, Déb. Sénat, p. 495, col. 3, ainsi conçue : « Les droits perçus sur l'indemnité qui cessera d'être due en vertu de la loi, paraissent susceptibles d'être restitués en principe, à la condition que la situation rentre strictement dans les prévisions du 3^e alinéa de l'art. 4 de la loi du 30 juin 1926 et que l'exercice, par le propriétaire, de la faculté à lui réservée par cette disposition soit sincère ».

156. *HABITATIONS A BON MARCHE.* — Lorsque les conditions exigées par le règlement d'Administration publique du 21 septembre 1895 n'ont pas été remplies dans les actes constitutifs des sociétés de construction d'habitations à bon marché, ces actes ne peuvent profiter de l'exemption de droit prononcée par la loi du 30 novembre 1894, mais l'accomplissement ultérieur des formalités autorise désormais la restitution des droits régulièrement perçus.

157. *VENTE DE MEUBLES ET D'IMMEUBLES PAR UN SEUL ACTE, SANS OBSERVATION DES FORMALITES PRESCRITES PAR L'ARTICLE 9 DE LA LOI DU 22 FRI-MAIRE AN VII.* — La même solution ne peut être admise dans l'hypothèse envisagée, car une condition indispensable de l'application du tarif réduit à la valeur des biens meubles est que la stipulation d'un prix particulier soit faite dans le contrat lui-même. L'observation de cette condition dans tout autre acte que le contrat lui-même reste dès lors sans influence sur la perception (Conf. Cass. 19 février 1873, S. 73, I, 137 ; D.P. 73, I, 449 ; J.E. 19.219 ; J.N. 20.643 ; R.P. 3575 ; I.G. 2468 ; — 8 décembre 1903, S. 1905, I, 241 ; D.P. 1906, I, 383 ; J.E. 26.620 ; J.N. 28459 ; R.P. 10.678 ; R.E. 3.471 ; Rev. Not. 11.019 ; I.G. 3150, § 6), même depuis la loi du 18 janvier 1912 qui n'a pu avoir pour effet de modifier les règles de l'exigibilité de l'impôt.

158. *REGLES SPECIALES EN CE QUI CONCERNE LE DROIT DE TRANSCRIPTION.* — Le droit de transcription est la rémunération d'un service rendu par l'Etat. Ce point de vue a été justifié avec beaucoup de netteté dans le rapport qui a précédé un arrêt de la Chambre des Requistes du 6 déc. 1864 (S. 65, I, 49).

« La formalité de la transcription, porte ce document, n'étant établie que dans l'intérêt des parties et ne devant s'accomplir que sur leur demande, les préposés de la Régie ne peuvent se permettre d'apprécier les motifs de cette demande, lorsqu'elle est faite, et se rendre juges de l'utilité ou de la non utilité de la transcription qui est requise. Ils sont tenus de déférer à cette réquisition suivant les termes impératifs de l'art. 2199 du Code civil et *ils ne peuvent le faire sans percevoir le droit que la loi applique à cette formalité* ».

Du fait qu'il s'agit d'une rémunération, résulte cette conséquence que le droit ne peut plus être restitué dès que la formalité a été accomplie.

C'est ce qui a été reconnu par une solution du 7 février 1922 en matière de droits dont la cause d'exigibilité avait disparu par suite d'un événement ultérieur. « Au cas — porte cette solution — où l'acte a été transcrit à la Conser-

vation des Hypothèques, aucune restitution ne saurait être opérée; le droit est acquis au Trésor par l'accomplissement de la transcription » (I.G. 3736, § 25; R.E. 7.620; Conf.; dans le même sens, Oran, 10 novembre 1926, R.E. 8.728).

Mais le fait que le droit de transcription représente la rémunération d'un service rendu n'empêche pas que, conformément à la règle *non bis in idem*, il puisse être restitué si la formalité ayant été requise dans plusieurs conservations ce droit a été perçu plusieurs fois.

En outre, lorsque le droit de transcription est « incorporé » (supra n° 15) au droit d'enregistrement, comme dans les mutations immobilières, il suit le sort du droit d'enregistrement, au point de vue de la restitution (nombreuses applications courantes).

159. *TAXE HYPOTHECAIRE*. — Bien qu'elle ne constitue pas un droit d'enregistrement, signalons que sauf le cas où elle a été irrégulièrement perçue, la taxe hypothécaire ne peut faire l'objet d'une restitution.

Une solution du 26 novembre 1923 (I.G. 3807, § 25) en donne pour motif que cette taxe a été créée en remplacement des droits de timbre et autres auxquels étaient précédemment soumises les pièces dont l'établissement est nécessaire à l'accomplissement des formalités hypothécaires (Conf. L. 27 juillet 1900, art. 1 et 2).

Une solution du 21 janvier 1926 (J.C. 9534 ; R.E. 8352) statue dans le même sens mais pour le double motif que d'une part, le droit acquitté, rémunération d'un service rendu, est acquis au Trésor par l'accomplissement de la formalité sans qu'on ait à examiner si elle est utile aux parties et quels que puissent être les événements ultérieurs et, d'autre part, que la loi du 18 janvier 1912 est étrangère aux droits et taxes hypothécaires.

Les trois motifs allégués sont également fondés; il en résulte que sauf le cas où la perception est irrégulière (double emploi, erreur matérielle dans l'assiette de la taxe, etc...) la taxe ne pourra être restituée.

CHAPITRE II

EXCEPTION EDICTÉE PAR LA LOI DE 1912 A L'APPLICATION DU DROIT COMMUN

DROITS RÉGULIÈREMENT PERÇUS SUR LES ACTES ULTÉRIEUREMENT RÉVOQUÉS OU RÉSOLUS

160. *RAPPEL DU TEXTE.* — L'alinéa 2 de la loi de 1912 est ainsi conçu :

« Ne sont pas sujets à restitution les droits régulièrement perçus sur les actes ou contrats ultérieurement révoqués ou résolus par application des articles 954 à 958, 1.183, 1.184, 1.654 et 1.659 c. civ. »

161. *PLAN DU CHAPITRE.* — Après avoir, dans une première section, examiné chacun des cas dans lesquels la loi de 1912 prohibe expressément la restitution des droits régulièrement perçus, il conviendra, dans une deuxième section, d'étudier et de commenter les solutions administratives et les décisions de jurisprudence intervenues à l'occasion de l'application de ce texte. Il sera ensuite possible de dégager d'après les espèces examinées, la portée exacte de la loi, et de déterminer, notamment, si elle prohibe la restitution d'une manière absolue chaque fois qu'il s'agit d'une résolution. Ce sera là la matière de la troisième et dernière section.

SECTION I

Examen des cas dans lesquels la loi prohibe formellement la restitution

162. *ARTICLES 954 à 958 DU CODE CIVIL.* — L'art. 953 c.c. énumère les trois causes de révocation des donations entre vifs : inexécution des charges, ingratitude, survenance d'enfants.

Les art. 954 à 958, visés dans la loi du 18 janvier 1912, déterminent les conditions d'application et les conséquences de la révocation lorsqu'elle procède d'une des deux premières causes.

163. *REVOCATION POUR INEXECUTION DES CHARGES* (art. 954 C.C.). — L'art. 954 est ainsi conçu : « Dans le cas de la révocation pour cause d'inexécution des conditions, les biens rentreront dans les mains du donateur, libres de toutes charges et hypothèques du chef du donataire ; et le donataire aura contre les tiers détenteurs des immeubles donnés tous les droits qu'il aurait contre le donataire lui-même ».

Ainsi que le fait observer M. Planiol (op. cit., T. III n° 2670) les « conditions » visées dans l'art. 954 sont les charges auxquelles la libéralité a été soumise de telle sorte que cette cause de révocation ne se conçoit que dans les donations onéreuses.

La loi suppose que le donateur, lorsqu'il a imposé au donataire, en retour de la libéralité qu'il lui fait, certaines obligations, a entendu subordonner le maintien de sa libéralité à l'exécution de ces obligations. Dès lors, si le donataire n'exécute pas les charges ou conditions prévues, la donation pourra être résolue. La loi fait, ici, l'application aux donations du principe général écrit dans l'art. 1184 pour toutes les conventions synallagmatiques et d'après lequel la condition résolutoire est toujours sous-entendue dans cette catégorie de contrats pour le cas où l'une des parties ne satisferait point à son engagement.

La révocation opère d'ailleurs à la façon d'une véritable condition résolutoire et anéantit rétroactivement la donation : tous les droits réels que le donataire avait pu conférer à des tiers tombent avec le sien, par application de l'adage *Resoluto jure dantis, resolvitur jus accipientis*. La loi ne fait aucune réserve en faveur de l'hypothèque légale de la femme. Le donateur peut donc reprendre les biens donnés, même dans les mains des tiers, sauf l'application de l'art. 2279 en cas de donation de meubles corporels (Planiol, III, n° 2635).

La résolution ne se produit pas de plein droit (art. 956 c. c.) et doit être demandée par le donateur et prononcée par la justice. Les règles sont les mêmes que pour la résolution des contrats synallagmatiques. Toutefois, le donateur peut valablement stipuler que la donation sera résolue de plein droit par le seul fait de l'inexécution des

conditions (Troplong, III, 1926 et 1927 ; Demolombe, XX, 606 ; Aubry et Rau, VII, p. 411 texte et note 4).

164. *REVOCATION POUR INGRATITUDE* (art. 955 à 958). — Aux termes de l'art. 955 « la donation entre vifs ne pourra être révoquée pour cause d'ingratitude que dans les cas suivants :

« 1° si le donataire a attenté à la vie du donateur ;

« 2° s'il s'est rendu coupable envers lui de sévices, délits ou injures graves ;

« 3° s'il lui refuse des aliments. »

La révocation pour ingratitude est une peine (Planiol, III, 2637), ce qui explique que l'effet rétroactif ordinaire des conditions résolutoires ne joue pas à l'égard des tiers et ne se produise qu'entre les parties. C'est ce qu'exprime l'art. 958 dans les termes suivants : « La révocation pour cause d'ingratitude ne préjudiciera ni aux aliénations faites par le donataire, ni aux hypothèques et autres charges réelles qu'il aura pu imposer sur l'objet de la donation, pourvu que le tout soit antérieur à l'inscription qui aurait été faite de l'extrait de la demande en révocation, en marge de la transcription prescrite par l'article 939.

« Dans le cas de révocation, le donataire sera condamné à restituer la valeur des objets aliénés, eu égard au temps de la demande, et les fruits à compter du jour de cette demande. »

En vertu de la rétroactivité édictée par le dernier alinéa de l'article 958 à l'encontre du donataire, ce dernier devra rembourser au donateur la valeur des biens qu'il a aliénés même à titre gratuit (Demolombe XX, 709 ; Aubry et Rau, VII, § 708) et, en outre, l'indemniser tant des hypothèques et des charges de toute nature dont il a grevé les biens donnés que des dégradations et détériorations commises par lui, fut-ce même antérieurement à la demande en révocation (Demolombe, XX, 708 ; Aubry et Rau, *ibid*).

Comme la révocation basée sur l'inexécution des conditions, celle poursuivie pour cause d'ingratitude n'a pas lieu de plein droit (art. 956) et doit être demandée par le donateur contre le donataire dans les conditions fixées par l'article 957, ainsi conçu : « La demande en révocation

pour cause d'ingratitude devra être formée dans l'année à compter du jour du délit imputé par le donateur au donataire, ou du jour que le délit aura pu être connu par le donateur.

« Cette révocation ne pourra être demandée par le donateur contre les héritiers du donataire, ni par les héritiers du donateur contre le donataire, à moins que, dans ce dernier cas, l'action n'ait été intentée par le donateur, et qu'il ne soit décédé dans l'année du délit. »

165. *RESOLUTION PAR APPLICATION DES ARTICLES 1183, 1184 ET 1654 DU C.C.* — L'article 1.183 définit la condition résolutoire, l'art. 1.184 la déclare sous entendue dans les contrats synallagmatiques, l'art. 1.654 en fait une application particulière en matière de vente.

Ces articles sont ainsi conçus : Art. 1.183. « La condition résolutoire est celle qui, lorsqu'elle s'accomplit, opère la révocation de l'obligation et qui remet les choses au même état que si l'obligation n'avait pas existé.

« Elle ne suspend point l'exécution de l'obligation ; elle oblige seulement le créancier à restituer ce qu'il a reçu, dans le cas où l'événement prévu par la condition arrive. »

Art. 1184. — « La condition résolutoire est toujours sous entendue dans les contrats synallagmatiques, pour le cas où l'une des deux parties ne satisferait point à son engagement.

« Dans ce cas, le contrat n'est point résolu de plein droit. La partie envers laquelle l'engagement n'a point été exécuté, a le choix ou de forcer l'autre à l'exécution de la convention lorsqu'elle est possible, ou d'en demander la résolution avec dommages intérêts.

« La résolution doit être demandée en justice et il peut être accordé au défendeur un délai selon les circonstances. »

Enfin l'art 1.654 dispose que « si l'acheteur ne paye pas le prix, le vendeur peut demander la résolution de la vente. »

La définition de la condition résolutoire donnée dans l'article 1.183 n'est pas complète. S'il est exact que son accomplissement remet les choses au même état que si

l'obligation n'avait pas existé, un point essentiel — tout au moins au point de vue de la restitution des droits d'enregistrement — n'y est pas indiqué : à savoir en vertu de quelle cause les choses sont ainsi remises dans le même état. Il faut préciser avec M. Planiol (II, 1302) qu'un contrat est résolu « toutes les fois qu'il est détruit rétroactivement par une cause autre qu'une nullité initiale ». Ainsi, avec la condition résolutoire, le rapport de droit engendré par l'acte se forme immédiatement ; il produit ses effets comme s'il était pur et simple, mais sa disparition est subordonnée à l'arrivée du fait prévu.

Or, et ce point est capital pour la bonne compréhension de la loi de 1912, ce fait prévu a toujours été fixé par la volonté des parties ou dépend toujours de leur volonté. « Cette destruction rétroactive d'un contrat que la loi reconnaît comme valable — dit M. Planiol (ibid.) — ne peut avoir lieu qu'en vertu d'une volonté expresse ou tacite des parties ; il est impossible de lui attribuer une autre cause. La résolution suppose toujours que les parties ont donné au contrat un consentement conditionnel, retiré d'avance en vue d'une éventualité déterminée : cette éventualité réalisée le contrat sera résolu ». En outre, la condition résolutoire opère rétroactivement (art. 1.179 c. c.) de telle sorte que si elle se réalise le contrat tombe et avec lui tous les effets qu'il avait produit. Cette rétroactivité attribuée par la loi à la condition est encore destinée à assurer le respect de la volonté des contractants. Ceux-ci ont voulu, en effet, que tout se passa comme si l'évènement prévu par eux se produisait au moment même du contrat. Sans doute, certains actes, les actes d'administration passés par le propriétaire intérimaire ne sont pas effacés par l'arrivée de la condition et doivent être respectés par l'ancien propriétaire (1673, 2^e al. c. c.) ; néanmoins, la rétroactivité efface tous les effets des actes qui auraient pu entamer les droits de ce dernier. Si l'immeuble a été vendu par le propriétaire intérimaire avant l'arrivée de la condition, cette vente deviendra caduque par application de l'adage *Resoluto jure dantis resolvitur jus accipientis* ; de même les droits réels qui ont pu être constitués sur l'immeuble *pendente conditione* tomberont de telle sorte que,

par la seule volonté des parties contractantes, le contrat sera mis à néant.

Et ce résultat peut être obtenu sans l'intervention de la justice.

Sans doute, dans l'article 1184 c.c. le législateur, en sous-entendant la condition résolutoire dans tous les contrats synallagmatiques pour le cas où l'une des parties ne satisferait pas à ses engagements, n'a pas déclaré que cette résolution se produirait de plein droit. La partie qui possède l'action en résolution a le choix de faire résoudre le contrat ou d'en poursuivre l'exécution si elle le préfère, en supposant bien entendu que cette exécution soit encore possible. De même, le juge saisi d'une demande en résolution n'est pas obligé de l'accorder immédiatement. L'art. 1184, al. 3, lui permet d'accorder un délai selon les circonstances. Enfin, la résolution étant l'œuvre du juge et non de la volonté des parties ne se produit qu'au moment du jugement et ne devient définitive que lorsque ce jugement a acquis l'autorité de la chose jugée ou qu'il a été confirmé en appel.

Mais les parties peuvent, par contre, stipuler, en vertu de l'art. 1183 c.c., que la résolution aura lieu de plein droit ; il leur suffit de faire du défaut d'exécution dans le délai convenu une condition résolutoire ordinaire ; ils choisissent ce fait comme ils prendraient un événement quelconque pour en faire une condition. Dès lors, le contrat se résout automatiquement par le seul défaut d'exécution, sans que le juge ait à intervenir, sans qu'il ait le moyen de retarder ou d'empêcher la résolution par la concession d'un délai au débiteur.

L'intervention de la justice, en principe nécessaire dans le cas prévu par l'article 1654 c.c., peut pareillement être évitée si les parties conviennent que le contrat sera résolu de plein droit par simple défaut de paiement du prix ou de transfert de la chose vendue dans un certain délai et ce, sans sommation ni autre formalité judiciaire.

Bref, la condition résolutoire permet aux parties d'annuler un contrat rétroactivement et de leur propre et seule volonté.

166. *VENTE A REMERE. — ARTICLE 1659.* — « La faculté de rachat ou de réméré, dit l'art. 1659 c.c. est un pacte par lequel le vendeur se réserve de reprendre la chose vendue, moyennant la restitution du prix principal et le remboursement dont il est parlé à l'article 1673 c. c. », c'est-à-dire celui des frais et loyaux coûts, des dépenses nécessaires et utiles faites sur la chose par l'acheteur.

Comme on pourra en juger par ses effets, la vente à réméré est une vente soumise purement et simplement à la condition résolutoire que le prix ne sera pas remboursé à l'acquéreur pendant un délai de cinq ans. Si le vendeur ne rembourse pas pendant ce délai ou tout au moins ne signifie pas à l'acquéreur sa volonté de rembourser par acte extra-judiciaire (Cass. 14 janvier 1873, D.P. 73.1.185 ; S. 73, I, 134) la vente devient pure et simple. Si, au contraire, il remplit une de ces formalités, la vente est résolue rétroactivement : le vendeur est réputé n'avoir jamais cessé d'être propriétaire et l'acheteur est réputé ne l'avoir jamais été ; les droits nés du chef de l'acheteur sont anéantis (art. 1673, al. 2). Bref le retrait produit tous les effets de la condition résolutoire.

167. *VUE D'ENSEMBLE DES ARTICLES VISES PAR LA LOI DE 1912.* — Dans tous les cas qui viennent d'être examinés la résolution de la convention dépend en quelque sorte de la volonté des parties. On comprend, dès lors, pourquoi le législateur de 1912 a prohibé la restitution des droits auxquels ces conventions ont donné ouverture. Signalons cependant, dès maintenant, qu'à notre sens, le législateur n'aurait pas du comprendre dans l'énumération, les art. 955 à 958 du Code civil, relatifs à la révocation des donations pour cause d'ingratitude car s'il dépend de la volonté du donataire de se montrer ingrat, il n'y a pour ainsi dire aucune chance qu'il agisse de la sorte dans le seul but d'obtenir la restitution de droits perçus sur la donation.

Nous reviendrons sur ce point dans les conclusions.

SECTION II

Applications auxquelles a donné lieu le deuxième alinéa de la loi du 18 janvier 1912

168. *FOLLE ENCHERE.* — Lorsque l'adjudication sur folle enchère est tranchée moyennant un prix inférieur à celui de la première adjudication, les droits payés sur la différence des deux prix ne sont pas restituables.

Une solution du 12 janvier 1914 (J.E. 28.682 ; R.P. 13.103; R.E. 6.138) en donne les motifs suivants : « La folle enchère a pour but de faire résoudre l'adjudication prononcée au profit d'un adjudicataire qui n'exécute pas ses engagements : c'est l'application aux ventes faites par autorité de justice de l'article 1184 c.c., et plus spécialement de l'article 1654 (Garsonnet, t. IV, § 750). L'abrogation de l'article 60 de la loi de frimaire n'a donc pas modifié les règles suivies précédemment en matière de folle enchère.

« Au surplus, aux termes de l'article 740 C. proc. le fol enchérisseur doit payer la différence entre son prix et celui de la revente sur folle enchère, et cette différence constitue non des dommages-intérêts mais un véritable élément du prix de l'immeuble adjudgé (Cass. civ. 24 février 1846, D.P. 46, I, 181 ; — Req. 12 août 1862, D.P. 63, I, 25 ; — Civ., 15 juin 1864, D.P. 64, I, 379 ; Garsonnet, 2^e édition, t. V, § 1671 et les références). Comme l'impôt de mutation doit frapper l'intégralité du prix des ventes, la revente sur folle enchère n'efface donc pas les obligations du fol enchérisseur vis-à-vis du Trésor ; il n'en reste pas moins tenu de faire enregistrer son procès-verbal d'adjudication et d'acquitter, le cas échéant, la différence entre les droits exigibles sur le procès verbal et ceux payés par le nouvel acquéreur (Cass. 27 mai 1823, S. 23, I, 375 ; — civ. 24 août 1853, I.G. 1986, § 2 ; Béziers, 5 juillet 1902, R.P. 10.372).

« Il est, dès lors, impossible de restituer des droits que l'Administration devraient réclamer s'ils n'avaient pas été acquittés. »

Cette solution a d'ailleurs été sanctionnée par la jurisprudence dans une espèce où les parties prétendaient que

la revente sur folle enchère a lieu en vertu de l'article 733 du c. proc. lequel n'est pas compris parmi les textes d'exception visés dans la loi de 1912. Le Tribunal de Béthune a statué que le droit de poursuivre la folle enchère dérivait de l'article 1654 c.c. et que les articles 733 et s. du Code proc. civ. ne faisait que réglementer l'exercice de ce droit en matière de ventes judiciaires (Béthune, 10 mars 1920, R.E. 7.246).

Sur pourvoi, la Cour de Cassation a confirmé la thèse du jugement d'une part pour les motifs des premiers juges et, en outre, pour ce motif littéralement reproduit « qu'en réalité, l'adjudication sur folle enchère, quand elle intervient dans les cas autorisés par la loi, opère à la façon d'une condition résolutoire ; que, loin d'anéantir les effets de l'adjudication qui l'a précédée, elle met à la charge du fol enchérisseur la différence de son prix avec celui de la revente ; qu'elle ne peut donc être assimilée à l'annulation absolue d'un contrat » (Cass. Req. 26 avril 1921, J.N. 33.070 ; J.E. 31.256 ; R.E. 7.407 ; I.G. 3.720, § 3).

La question des effets de la folle enchère paraît, en conséquence devoir être considérée comme définitivement tranchée.

169. *VENTE RESOLUE POUR DEFAUT DE PAIEMENT DU PRIX.* — Un jugement du Tribunal de Poitiers du 12 mai 1925, confirmé par un arrêt de la Chambre des Requêtes du 30 janvier 1928, a refusé le bénéfice de la loi de 1912 dans l'hypothèse de ventes résolues pour défaut de paiement du prix.

L'espèce qui a donné lieu à ces décisions se présentait avec les particularités suivantes : deux ventes avaient été résolues pour défaut de paiement du prix par décisions judiciaires ayant acquis l'autorité de la chose jugée. La demanderesse en restitution des droits prétendait que la portée des termes du 2° alinéa de la loi de 1912, qui prohibe la restitution au cas de résolution par application, notamment, de l'article 1654 c.c., était limitée par le 3° al. « qui se termine par ce membre de phrase : « les droits perçus sur l'acte annulé, *résolu* ou rescindé, ne sont restituables que si l'annulation, la *résolution* ou la res-

cision a été prononcée par un jugement ou un arrêt passé en force de chose jugée. »

Prenant argument de ce que la résolution est prévue dans les deux alinéas, la demanderesse soutenait que le seul point qui distingue ces deux textes est que le 2° alinéa exclut la restitution dans le cas d'une résolution résultant d'un accord des parties et susceptible, par cela même, d'être entachée de fraude ; mais qu'au contraire, dès lors qu'il s'agit d'une résolution judiciairement et définitivement prononcée, la restitution est due en vertu du 3° alinéa de la loi. En d'autres termes, en aucun cas la loi nouvelle ne prohiberait la restitution des droits ; elle la subordonnerait seulement, en cas de résolution, à l'intervention d'une décision judiciaire.

Le Tribunal a rejeté cette manière de voir pour le motif notamment que le 2° alinéa «...est clair, précis et formel ; les termes en sont généraux et absolus et s'appliquent tout aussi bien aux résolutions de ventes amiables que judiciaires par application de l'article 1654 ; que c'est en vain que la dame d'Y. et H. cherchent à créer une confusion, en essayant d'opposer le paragraphe 2 susdit au paragraphe 1^{er} (lire le § 3 au § 2), voulant se prévaloir de ce que dans cet alinéa l'expression employée « d'acte résolu » et « résolution par décision de justice » doit s'appliquer même au cas d'application de l'article 1654 ; que cette interprétation est erronée et contraire à l'esprit de la loi ; qu'en effet ce paragraphe 2 (lire 3) n'admet le remboursement des droits qu'en cas de rescision d'un contrat pour cause de lésion ou d'annulation d'une vente pour cause de vices cachés, à la condition toutefois que la résolution ou la rescision soit prononcée par jugement ou arrêt ayant l'autorité de la chose jugée ; que la différence qui a été faite par le législateur est intentionnelle et affirme bien que la prohibition contenue dans le paragraphe 1^{er} (lire 2) est, ainsi qu'il a été dit ci-dessus, générale et absolue et ne comporte aucune exception ; que dans ces conditions il échet de débouter » (Poitiers, 12 mai 1925, J.E. 33.356 ; R.F. S. 106 ; Rapp., Seine, 21 janvier 1922 cité infra, n° 171).

Sur pourvoi, la Chambre des Requêtes s'est prononcée dans le même sens pour le motif notamment « que les

dispositions formelles du 2° alinéa de l'article unique de la loi du 18 janvier 1912 excluent du bénéfice de la restitution des droits régulièrement perçus, les contrats résolus notamment par application de l'art. 1654 du Code civil..., que le pourvoi soutient vainement que la partie de cet alinéa est limitée par l'alinéa suivant..., que ces deux dispositions ne s'opposent nullement, la prohibition édictée par le troisième alinéa a uniquement pour objet de fixer les conditions auxquelles se trouve subordonnée la restitution ordonnée dans les seuls cas où cette restitution n'est pas interdite par l'alinéa précédent » (Cass. req. 30 janvier 1928, *Veuve d'York* — Blanchot, J.E. 33.356).

Cette décision doit être approuvée ; on verra, en effet, infra, nos 184 et s., qu'en dehors des cas visés au 2° alinéa de la loi, la résolution autorise la restitution ; mais alors, comme en matières d'actes annulés, il est nécessaire que la résolution résulte d'un jugement passé en force de chose jugée. De là, la présence des mots « résolu », « résolution » dans le 3° alinéa de la loi.

170. VENTE RESOLUE POUR DEFAUT DE JOUISSANCE PAISIBLE. — Dans une espèce où l'acquéreur n'avait pu entrer en possession de l'immeuble vendu et où le vendeur, dont l'intervention était sollicitée, avait déclaré ne pouvoir agir, la restitution des droits a été refusée malgré l'anéantissement judiciaire de la vente pour le motif que l'acquéreur n'ayant pas satisfait à l'obligation de garantie prévue par l'art. 1625 c.c. le jugement avait prononcé non la nullité, mais la résolution du contrat et ce par application de l'art. 1184 c.c. (Sol. inédite de 1928).

Cette décision ne soulève aucune critique : au moment où elles sont consenties, les ventes de l'espèce sont en effet parfaites ; elles ne contiennent par hypothèse aucun vice qui les rende nulles ou annulables ; elles ne peuvent donc être annulées. Lorsque le vendeur ne transmet par une jouissance paisible, il y a résolution en vertu des art. 1184 et 1654 pour défaut d'exécution de l'engagement de l'une des parties.

Il devrait toutefois en être autrement lorsque le fait qui empêche le vendeur de transmettre la jouissance paisible

existait déjà au moment de la vente comme, par exemple, au cas de vente d'un bien frappée de saisie. Dans cette hypothèse la vente est en quelque sorte viciée dès sa formation ; l'anéantissement ultérieur constituera non plus une résolution, mais une annulation, et la restitution sera possible si l'annulation résulte d'une décision judiciaire (infra n° 217).

171. RESOLUTION PAR L'EFFET D'UNE CONDITION INSEREE AU CONTRAT. — Le Tribunal de la Seine a statué, le 21 janvier 1922, qu'il n'y avait pas lieu à restitution dans une espèce où la cession d'un fonds de commerce avait été consentie sous la condition, ultérieurement réalisée, que l'acquéreur se réservait le droit de demander la résiliation du contrat, dans le cas où l'exploitation du fonds n'atteindrait pas, au cours de la première année à compter de la vente, un chiffre déterminé de bénéfices nets.

Ce jugement contient le très intéressant attendu suivant :

« Attendu... que M. n'est même pas fondé à prétendre que la vente ayant été résiliée judiciairement, à ce titre encore le droit de mutation perçu est restituable en vertu de l'article unique de la loi du 18 janvier 1912 ; que cette loi, au contraire, a précisément exclu du bénéfice de la restitution les droits régulièrement perçus sur les actes et contrats résolus par suite de l'accomplissement d'une condition résolutoire ; qu'il importe peu, à cet égard, qu'une décision judiciaire soit ou non intervenue pour constater ou prononcer la résolution ; qu'en effet, le § 2 de l'article unique de la loi du 18 janvier 1912... ne fait aucune distinction à ce sujet et pose en principe absolu que les droits ne sont pas sujets à restitution, tandis qu'au contraire, dans le paragraphe 3, il admet le remboursement des droits en cas de rescision d'un contrat pour cause de lésion ou d'annulation d'une vente pour cause de vices cachés, à la condition toutefois que la résolution ou la rescision soit prononcée par un jugement ou un arrêt passé en force de chose jugée ; que cette différence entre deux paragraphes qui se suivent est intentionnelle et marque bien que la

prohibition contenue dans le paragraphe 2 est générale et ne comporte aucune exception » (Seine, 21 janvier 1922, Moreau, J.E. 32.637 ; R.E. 8.161).

172. *INEXECUTION DES OBLIGATIONS DE L'UN DES CONTRACTANTS ET RESOLUTION DU CONTRAT PAR SUITE D'UN CAS DE FORCE MAJEURE.* — Le fait que l'inexécution des obligations de l'une des parties, qui a entraîné la résolution du contrat, provient d'un cas de force majeure est sans influence pour l'application de la loi de 1912 ; la règle reste la même : dès l'instant où la résolution procède d'un des articles visés dans l'alinéa 2 de la loi, la restitution est prohibée.

C'est ce qu'a jugé le Tribunal de Chaumont le 12 déc. 1923 dans une espèce où un marché de travaux avait du être résilié en cours d'exécution « pour cause tant de l'application de la loi de 8 heures nécessitant une augmentation de dépenses et de capitaux à immobiliser, que de la prolongation par l'Administration des Ponts et Chaussées du délai d'exécution des travaux en raison de l'insuffisance des crédits dont elle disposait. »

« Attendu, en droit — a dit le Tribunal — que... l'art. 1184 c.c. ne distingue pas entre le cas où une partie n'exécute pas ses obligations par suite de négligence ou d'une fraude et celui où la partie en est empêchée par un cas fortuit ou par suite d'un cas de force majeure ; que, dans cette dernière hypothèse, il y a lieu à résiliation du contrat par application de l'article 1184 C. Civ., mais sans condamnation à des dommages intérêts envers la partie qui n'a pas exécuté ses engagements » (Chaumont, 12 décembre 1923, Refrégier, J.E. 32.936 ; R.E. 8.107, III).

173. *MARCHE. — DECHEANCE DE L'ENTREPRENEUR.* — De même, il n'y a pas lieu de rembourser l'impôt perçu sur un marché de travaux publics résolu par suite de la déchéance prononcée en vertu d'une clause prévoyant le cas où l'entrepreneur ne remplirait pas ses engagements.

La restitution est prohibée non seulement parce que l'Etat ne doit pas dans cette hypothèse, d'indemnité au fournisseur (ce qui exclut l'application d'une décision du 8 nivôse an IX, dont il sera parlé, intra n° 289 et s.), mais

aussi et surtout, parce que la résiliation a lieu en exécution de l'art. 1.184 c.c.

174. *CONDAMNATION PRINCIPALE NON EXECUTEE ET DONNANT EFFET A UNE CONDAMNATION SUBSIDIAIRE.* — Le jugement qui ordonne l'exécution d'un marché verbal, et pour le cas où ce marché ne serait pas exécuté dans un délai déterminé, en prononce la résiliation avec dommages-intérêts à la charge du défendeur, contient deux condamnations distinctes : l'une principale, actuelle et certaine, l'autre subsidiaire et subordonnée à l'inexécution de la première. La condamnation principale doit être immédiatement assujettie aux droits qui lui sont propres c'est-à-dire au droit applicable au marché dont l'existence est reconnue par le Tribunal, et au droit de condamnation sur les sommes que le défendeur est condamné à payer. Quant à la condamnation subsidiaire, elle ne peut, par suite de son caractère conditionnel, donner, dès l'origine, ouverture à un droit quelconque (supra n° 70). Il convient de bien préciser qu'il ne s'agit pas, dans l'hypothèse envisagée d'une condamnation alternative dont le défendeur pourrait à son gré choisir l'un des deux termes à l'instant même où elle est prononcée. Tandis, en effet, que dans la condamnation alternative les deux condamnations prononcées par le Tribunal sont l'une et l'autre actuelles et certaines, le doute n'existant que sur le choix de celle qui doit être exécutée, la condamnation subsidiaire est au contraire inopérante jusqu'à la réalisation de la condition dont elle est affectée (supra n° 75), de sorte que la condamnation principale, étant seule actuellement certaine, doit seule supporter les droits dont ses dispositions la rendent passibles.

Mais, lorsque la condamnation subsidiaire sort à effet par l'accomplissement de la condition qui la tenait en suspens, c'est-à-dire par l'inexécution de la disposition principale, la question se pose de savoir si cette substitution autorise la restitution des droits primitivement perçus sur la condamnation principale sous la seule imputation de ceux auxquels donne ouverture la condamnation subsidiaire.

Le Tribunal de Châlon-sur-Saône a tranché la question par la négative, dans deux jugements du 14 décembre 1921, conçus en termes identiques et dont l'un (Dorgé et Cie) se trouve rapporté au J.E. 32.254 et à la R.E. 7.700. Mais ces décisions ne sont nullement motivées du chef de la demande en restitution et n'offrent dès lors aucun intérêt.

Par contre, le Tribunal de Cognac s'est prononcé dans le même sens par décision du 8 janvier 1923 fortement motivée, dans une espèce absolument analogue à celle envisagée ci-dessus : il s'agissait d'une condamnation à livrer des marchandises dans un délai déterminé, en vertu d'un marché verbal, faute de quoi le marché serait résilié avec des dommages-intérêts d'ores et déjà fixés ; la condamnation subsidiaire étant sortie à effet, les parties réclamaient la restitution des droits de titre et de condamnation perçus sur la condamnation principale, sous déduction seulement du droit de dommages-intérêts du sur la condamnation subsidiaire.

Le Tribunal a rejeté la demande pour le motif que la condamnation principale *était anéantie par l'effet d'une véritable condition résolutoire, prévue par l'art. 1183 c.c. et consistant dans le défaut d'exécution de l'obligation principale* (R.E. 7835 ; J.E. 32.254).

Cette décision, ainsi que celles du Tribunal de Châlon-sur-Saône précitées sont vivement critiquées par les auteurs de la R.E. qui font valoir, sous les art. 7.700 et 7.835, à l'appui de l'opinion contraire, des motifs qui peuvent en substance, se résumer ainsi qu'il suit :

Il est de principe que, lorsque la condition qui affectait une condamnation subsidiaire ou éventuelle vient à se réaliser, l'Administration est fondée à revenir sur la perception effectuée et à réclamer la taxe exigible par suite de l'accomplissement de la condition, en imputant, toutefois, les droits déjà perçus (T.A., 2^o édit., Jugement, 155). Inversement, on doit admettre que depuis la mise en vigueur de la loi du 18 janvier 1912, les parties sont recevables, dans la même éventualité, à demander le remboursement d'une portion des droits afférents à la condamnation principale, si ces droits sont plus élevés que ceux applicables

à la condamnation subsidiaire, *sous la seule réserve des restrictions prévues par cette loi.*

Or, précisément, d'après ces auteurs l'al. 2 de la loi, sur lequel sont basées les décisions précitées, ne serait pas applicable dans l'hypothèse envisagée.

Tout d'abord, en ce qui concerne le droit de condamnation, c'est le marché-vente et non la décision judiciaire en constatant l'existence qui se trouve résilié, et comme le droit de condamnation frappe la décision judiciaire, il doit être restitué dès l'instant où celle-ci tombe.

Quant au droit de titre, il convient de remarquer que la condamnation principale, qui seule l'a rendu exigible, se trouve de plano sans effet par suite de sa non exécution dans le délai imparti par le Tribunal.

La situation offrirait une certaine analogie avec celle qui se présenterait si un jugement ordonnant l'exécution d'un marché était infirmé par un arrêt prononçant la résiliation de ce marché, cas dans lequel, il est hors de doute que les droits de titre et de condamnation perçus sur le jugement devraient être restitués.

Dans l'espèce envisagée, il est vrai, la condamnation principale n'a pas fait l'objet d'une infirmation par une juridiction supérieure. Mais cette circonstance importerait peu : d'une part, ce n'est pas une disposition du jugement qui est résiliée, mais la convention dont ce jugement a consacré l'existence et comme le droit de titre n'a pas été perçu sur cette convention elle-même, l'exception édictée par le 2^e alinéa de l'article unique de la loi du 18 janvier 1912 ne serait pas applicable ; d'autre part, quand les intéressés établissent qu'une décision judiciaire est de plein droit sans effet (par exemple, en cas de péremption d'un jugement par défaut) l'impôt afférent à cette décision serait restituable.

En définitive — concluent ces auteurs — « les espèces sur lesquelles ont statué le Tribunal de Châlon-sur-Saône et le Tribunal de Cognac ne paraissent rentrer dans aucun des cas où la loi du 18 janvier 1912 prohibe la restitution des droits. Dès lors, quand les parties justifient que la condamnation subsidiaire est sortie à effet, on peut soutenir avec toute apparence de raison que les droits de titre

et de condamnation perçus sur la condamnation principale sont remboursables l'un et l'autre, sous déduction, bien entendu, du droit exigible sur la condamnation subsidiaire. »

Cette dernière manière de voir paraît seule exacte, encore bien que l'un des arguments donnés, à savoir que la simple péremption d'un jugement par défaut motive la restitution des droits perçus sur ce jugement, ne semble pas fondé (*infra*, n° 213).

La solution proposée se justifie plus simplement, semble-t-il, par cette considération que l'anéantissement de la condamnation principale ne procède ni d'une résolution, ni d'une annulation.

En réalité, la condamnation subsidiaire constitue une clause pénale destinée à assurer l'exécution de la condamnation principale qui est seule *in obligatione*. Les droits perçus sur la condamnation principale ont donc été régulièrement perçus, mais de même qu'en matière de clause pénale stipulée conventionnellement dans un contrat (*supra* n° 77), la perception doit, en définitive, être réglée d'après l'obligation réellement exécutée. Depuis la loi du 18 janvier 1912, le Trésor et les contribuables sont, à ce point de vue, placés sur un pied d'égalité et ces derniers, peuvent par application du droit commun (*rapp. supra* n° 155) demander une restitution si la condamnation subsidiaire donne ouverture à des droits moins élevés tout comme l'Administration est fondée à exiger un supplément de droit dans l'hypothèse inverse.

Un jugement inédit du Tribunal de Pont-Audemer du 3 janvier 1924 aurait statué dans ce sens qui a été également admis par une solution inédite du 27 mars 1930.

175. *VENTES A REMERE*. — La jurisprudence ne paraît pas avoir eu à statuer sur la restitution des droits perçus sur les contrats de l'espèce, mais le principe de la non restitution résulte d'une manière certaine tant du fait que l'art. 1659 C. civ. est expressément visé dans le 2° alinéa de la loi que de la note remise par la Direction Générale de l'Enregistrement au cours des travaux préparatoires, en vue de prohiber la restitution des droits dans cette

hypothèse. Cette note contenait les observations suivantes :

« Le régime fiscal actuel (c'est-à-dire antérieur à la loi de 1912) des ventes à réméré est en complète harmonie avec notre droit civil.

« D'une part, en effet, la faculté de rachat constituant une condition résolutoire et n'empêchant pas la transmission immédiate de la propriété, l'acte de vente qui la contient doit être assujéti au même droit proportionnel de mutation que si cette faculté n'avait pas été stipulée.

« D'autre part, en tarifant à 0.50 %, c'est-à-dire au droit de quittance, les retraits exercés en vertu de « réméré » la loi du 22 Frimaire an VII (art. 69, § 2, n° 11) a fait une application exacte des principes de la loi civile qui, après l'exercice de la faculté de rachat, considère le vendeur comme n'ayant jamais été dépouillé de la propriété du bien vendu, et avec la nature ordinaire du pacte de réméré qui n'est le plus souvent qu'un prêt déguisé sous la forme d'une vente (Naquet, t. I, p. 354).

« Ce système très logique ne paraît avoir soulevé jusqu'ici ni protestations, ni difficultés. Le législateur doit-il le rendre plus favorable encore, en autorisant la restitution du droit de mutation en cas d'exercice de la faculté de réméré ? L'Administration ne le pense pas.

« Le texte qu'elle propose traduit bien son intention puisqu'il exclut du bénéfice de la restitution les droits régulièrement perçus notamment sur les actes ou contrats ultérieurement résolus par application des articles 1183, 1184, 1654 et 1659 C. civ. Et cette conclusion est justifiée car dans les cas prévus, la convention a reçu un commencement d'exécution et la résolution qui, à la différence de la nullité, procède d'un événement postérieur à l'acte, dépend de la volonté de l'un des contractants. Or, tels sont bien les caractères du pacte à réméré qui est une vente soumise à une condition résolutoire (art. 1658 C. civ.) dépendant de la volonté du vendeur (ibid., art. 1659). Sans doute, l'exercice de la faculté de rachat a pour effet de résoudre intégralement le contrat de vente et de faire rentrer la chose dans le patrimoine du vendeur, exempté de toutes charges et hypothèques dont l'acquéreur l'aurait grevée. (C. civ., 1673).

« Mais c'est là une conséquence du caractère rétroactif qui s'attache à toutes les conditions résolutoires. La vente n'en a pas moins reçu un commencement d'exécution et, malgré la précarité de son titre, l'acquéreur avec pacte de rachat s'est trouvé immédiatement investi de tous les droits d'un acquéreur ordinaire (C. civ. art 1665). Il ne subit d'ailleurs, aucun préjudice du fait de la résolution de la vente, puisque dans ce cas, le vendeur lui rembourse, conformément à l'art. 1673, non seulement le prix principal de la vente, mais encore les frais et loyaux coûts, y compris les droits de mutation (Cass. civ. 24 mars 1845, S. 45, 1, 442). Quant au vendeur, il connaît les obligations que lui imposera l'exercice du réméré, il a donc pu régler les conditions de la vente en prévision de cette éventualité et tenir compte notamment de l'impôt de mutation qui retombera à sa charge, s'il use de la faculté de rachat. Il ne paraît donc exister, au cas particulier, aucun motif de déroger à la règle générale qui, dans le projet de texte élaboré par l'Administration, prohibe la restitution du droit proportionnel perçu sur les contrats ultérieurement résolus par application des art. 1183 et 1184, C. civ. » (Note insérée au rapport supplémentaire de M. Dufoussat, au Sérat, p. 22).

* * *

Tels sont, à notre connaissance, les solutions administratives et les décisions judiciaires intervenues au sujet de l'application du deuxième alinéa de la loi de 1912.

À la lumière de ces décisions, il reste maintenant à tenter de dégager la portée exacte de la loi relativement aux effets des résolutions.

SECTION III

Portée exacte de la prohibition contenue dans le 2^me alinéa de la loi du 18 janvier 1912

176. DOUBLE CONDITION DE LA PROHIBITION.

— Du commentaire des articles visés dans le texte de l'alinéa 2 et de l'examen des solutions et décisions analysées ci-dessus, il résulte que deux conditions sont nécessaires pour que la restitution des droits régulière-

ment perçus soit prohibée ; il faut : 1° que le contrat ou la convention soumise à l'impôt soit anéanti par l'effet d'une résolution ; 2° qu'il s'agisse d'une résolution prévue par l'un des articles visés au texte.

177. 1^{re} CONDITION: IL FAUT QUE LA CONVENTION SOIT ANEANTIE PAR L'EFFET D'UNE RESOLUTION. — Si la mise à néant du contrat ou de la convention provient d'une autre cause que d'une résolution, l'alinéa 2 de la loi n'est pas applicable. Cette condition découle à l'évidence du texte même de la loi qui ne vise que des articles du Code Civil relatifs à la *résolution*. Il est donc important de distinguer la résolution des autres causes qui peuvent faire tomber le contrat.

178. COMPARAISON AVEC LA RETROCESSION. — Des différences essentielles séparent les deux opérations juridiques. « La rétrocession, est-il dit au Dictionnaire des domaines (hoc verbo), est un acte par lequel on cède volontairement une chose à celui de qui on la tenait; le preneur à titre de bail à loyer, ou de bail à rente, fait une rétrocession lorsqu'il remet les biens au bailleur pour être déchargé du prix du loyer ou de la rente; les acquéreurs et les donataires font des rétrocessions lorsqu'ils remettent les biens aux vendeurs ou aux donateurs acceptants. Il en est de même de tous objets mobiliers ou immobiliers qui, par l'effet d'une convention volontaire, retournent dans la main dont ils étaient sortis. »

« En principe, dit Dalloz (Enreg., I, 431), aussitôt que les parties ont donné leur consentement à une convention sur laquelle elles sont d'accord, il y a contrat parfait et lien de droit: les parties ne sont plus libres. Cette convention pourra bien être effacée par une convention nouvelle, également fondée sur un consentement réciproque ; mais la première n'en aura pas moins existé dans le passé. A cet égard, il y a l'irrésistible puissance d'un fait accompli. »

Ainsi, tandis que la résolution s'opère par le seul effet de l'accomplissement de la condition résolutoire, sans qu'il soit besoin du consentement du débiteur et qu'elle produit un effet rétroactif à l'égard des tiers, la rétrocession, au contraire, ne peut exister sans le consente-

ment des deux parties; elle opère un nouveau contrat qui n'efface nullement, à l'égard des tiers, le contrat primitif.

M. Demante met, avec une grande netteté, cette différence en lumière dans les termes suivants: « Un acte, un contrat de vente, par exemple, peut cesser de produire effet soit par un nouvel accord en sens contraire de la volonté des parties, soit en vertu d'une cause primitive et inhérente au contrat ». Dans le premier cas « ...la convention qui détruit la première lui laisse ses effets dans le passé; la propriété qui a passé une première fois de Pierre à Paul repasse effectivement de Paul à Pierre. Il y a dans le second acte une cause entièrement nouvelle de transmission » c'est la rétrocession. « Lors, au contraire, qu'un acte est anéanti par l'effet d'une cause primitive et inhérente, *ex causa primæva et antiqua*, comme on disait jadis, la loi efface, autant qu'il est possible, ses effets jusque dans le passé ; c'est à ce cas que s'applique par excellence, dans la langue du droit, le mot énergique de « résolution » qui, en d'autres sujets, exprime « cessation totale de consistance, réduction d'un corps en ses premiers principes » (Dict. de l'Académie, v^o Résolution).... Celui qui reprend la possession de son fonds à la suite de la résolution du contrat qui l'avait dépossédé y rentre par l'énergie de son droit antérieur, non par l'effet d'une nouvelle investiture » (Demante, 3^e édition, I, 52).

179. COMPARAISON AVEC L'ANNULATION —

D'après MM. Aubry et Rau (I, § 37, texte et note I) la nullité est l'invalidité ou l'inefficacité dont un acte est frappé comme contrevenant à un commandement ou à une défense de la loi. La terminologie en cette matière est, on l'a vu (supra. n^{os} 80 et 81) des plus variées.

Quelle que soit la valeur ou l'importance des diverses qualifications proposées, on peut dire que l'annulation est la reconnaissance volontaire ou judiciaire de l'invalidité ou de l'inefficacité d'un acte à raison de son *inexistence* ou du vice *originnaire* dont il est affecté. Alors que l'annulation dérive d'un fait concomitant de la formation de l'acte, le contrat résoluble, au contraire, est parfait à l'origine et ne contient aucun vice inhérent à sa formation, qui puisse

autoriser, à n'importe quel moment, une action susceptible d'en provoquer sur la demande des parties l'anéantissement; son existence n'est menacée que par l'événement de la condition, expresse ou tacite, à laquelle elle est subordonnée et cet événement, quand il se réalise, opère par lui-même, en dehors de toute demande des parties et malgré la volonté de celles-ci.

180. *COMPARAISON AVEC LA RESCISION.* — L'action en rescision est celle qui sanctionne le fait dénommé *lésion*. La lésion est, dans notre droit, le préjudice qui résulte pour l'une des parties, dans un contrat commutatif, de la disproportion de valeur entre la dation, le fait ou l'abstention auxquels elle s'engage envers l'autre partie et la dation, le fait ou l'abstention auxquels cette partie s'engage envers elle (Demolombe, oblig. I. 191).

La lésion n'étant pas mentionnée dans l'art. 1.109 C. civ. parmi les vices du consentement, on peut en conclure qu'elle n'est pas comme l'erreur, la violence ou le dol un de ces vices du consentement qui produisent toujours une action en nullité ou en rescision du contrat. (Conf. art. 1.118 c.c.).

C'est qu'en effet, prise en elle-même et isolément, abstraction faite de toute autre circonstance constitutive d'erreur, de violence ou de dol, la lésion n'est autre chose qu'une différence dans la valeur de ce que l'une des parties donne et de ce qu'elle reçoit, différence toujours plus ou moins inévitable, dit Demolombe (I, 184) et dont les éléments, incessamment variables et relatifs, sont aussi d'une appréciation très difficile et le plus souvent même impossible.

Aussi, la rescision pour cause de lésion n'est-elle admise qu'à titre exceptionnel dans deux cas, l'un relatif à certaines personnes: les mineurs, la lésion étant alors mêlée à l'incapacité personnelle; l'autre, entre majeurs, relatif à certains contrats, le partage et la vente d'immeuble.

Dans les cas où la lésion autorise la rescision du contrat, dit Demolombe (Oblig. I, 202) « *c'est d'un vice du consentement qu'elle procède* ; c'était la doctrine de Pothier (n° 33) et les auteurs de notre Code, en plaçant l'art. 1.118

dans la section relative au consentement, l'ont eux-mêmes, certainement aussi, considérée comme telle.

« Nous ajoutons, poursuit le même auteur, que le vice du consentement est le défaut de liberté et non pas l'erreur; le défaut de liberté, disons-nous, d'une partie qui a subi une sorte de contrainte morale, sous l'empire d'un besoin pressant d'argent et non pas l'erreur sur la véritable valeur de la chose.

« D'où il suit, que la lésion est *une cause de nullité du contrat*, lors même que la partie aurait connu la valeur de la chose et le préjudice qu'elle éprouvait et bien plus encore, lors même qu'elle aurait renoncé, dans le contrat à toute action en nullité pour cause de lésion: car cette renonciation serait entachée du même vice que le contrat lui-même 1674 C. civ) » (Conf. dans le sens de la nullité : Toullier, VII, 544 et s ; Troplong, Vente, II, 852).

La Cour de Cassation assimile au contraire la rescision à la résolution : « Attendu, est-il dit dans un arrêt du 11 janvier 1871.... que l'action en rescision pour cause de lésion, loin d'impliquer l'idée d'une nullité radicale affectant le contrat dans son essence même et par conséquent dans son caractère obligatoire entre les contractants *suppose, au contraire, la validité et la force obligatoire de la convention jusqu'au jour où le vendeur en fait prononcer la rescision* » (S. 71, 1, 23; J.P. 71, 36 ; D.P. 71, 1, 9; J.E. 18.984; J.N. 20.078; Rev. not. 2977; Contr. 14.730; R.P. 3216; I.G. 2421 § 4).

Cette opinion était déjà celle de Merlin : « Rescinder un contrat, ce n'est pas le déclarer radicalement nul, c'est au contraire le juger valable dans son principe ; c'est juger qu'il a existé légalement et qu'il doit seulement cesser à l'avenir d'avoir son exécution » (Rép., V^o Enregistrement, § 2).

Ainsi, comme la résolution, la rescision supposerait un contrat parfaitement valable à l'origine et dont l'anéantissement procèderait d'un événement postérieur à sa passation.

En raison du désaccord existant entre la doctrine et la jurisprudence, au sujet de la nature de la lésion, le

législateur de 1912 qui voulait autoriser la restitution dans cette hypothèse, a pris soin, pour éviter toute difficulté, d'insérer une clause spéciale dans le 3° al. de la loi.

181. *COMPARAISON AVEC LA REVOCATION.* — La révocation est, en général, la rétractation, l'anéantissement d'un acte ou d'une disposition quelconque, dans des cas déterminés ou autorisés par la loi. On emploie, particulièrement, le mot révocation en matière de dispositions à titre gratuit (Conf. art. 958 c.c.). Ce mot est également employé pour désigner l'anéantissement d'un acte lorsqu'il peut légalement résulter de la volonté d'une seule des parties ; il se dit dans ce sens de la rétractation d'une affaire non encore acceptée, de la rétractation d'un mandat.

Comme la résolution, la révocation anéantit rétroactivement une convention parfaite au moment où elle est passée. Au point de vue de la restitution des droits d'enregistrement, la révocation est synonyme de résolution.

182. *COMPARAISON AVEC LES RENONCIATIONS.* — Pour qu'il y ait résolution il faut nécessairement qu'il existe un contrat résoluble (Champ. et Rig., op. cit. I, n° 306). C'est parcequ'il n'y a point de contrat préalablement formé que les abstentions, répudiations et renonciations à succession, legs ou communauté autorisent la restitution des droits perçus sur la transmission présumée (supra, chap. I).

183. *CONCLUSION.* — Il résulte des explications qui précèdent que la rétrocession, l'annulation, la rescision et les renonciations ne doivent pas être assimilées à la résolution au sens de la loi du 18 janvier 1912. Seule la résolution proprement dite et la révocation qui n'est que l'application de la résolution en matière de dispositions à titre gratuit, s'opposent par conséquent à la restitution des droits perçus sur l'acte anéanti, en vertu de la loi du 18 janvier 1912.

184. 2° *CONDITION : IL FAUT QU'IL S'AGISSE D'UNE RESOLUTION PREVUE PAR L'UN DES ARTICLES DU CODE CIVIL VISES AU 2° ALINEA DE LA LOI.* — Ce second point résulte directement du principe d'après

lequel les exceptions sont de droit strict. L'alinéa 2 de la loi du 18 janvier 1912 apportant des dérogations au principe général de la restitution, résultant de l'abrogation de l'article 60 de la loi du 22 frimaire an VII, ne doit donc pas être étendu aux cas de résolution qu'il ne prévoit pas.

A la vérité, en se basant sur le 3^o alinéa de la loi qui autorise la restitution en cas de *résolution pour vices cachés* et de *rescision pour cause de lésion*, on pourrait objecter à cette manière de voir, que le législateur a pris soin de viser les cas de résolution dans lesquels il entendait que la répétition soit possible.

Cet argument ne paraît pas décisif, les travaux préparatoires permettant de répondre que les cas de rescision pour cause de lésion et d'annulation d'une vente pour cause de vices cachés ont été expressément prévus dans l'alinéa 3, à raison seulement des difficultés que soulève la question de savoir si l'anéantissement de l'acte procède, dans ces hypothèses, d'une résolution ou d'une annulation. Le législateur s'est rangé, à cette dernière opinion au point de vue de la restitution, mais il n'est pas permis d'en déduire que ce sont là les deux seuls cas de résolution dans lesquels la restitution est possible.

La question reste donc entière et ne peut être tranchée que d'après les principes généraux d'interprétation des lois, en vertu desquels les exceptions, comme les règles qui bornent les autres, doivent être restreintes aux seuls cas exprimés dans les actes législatifs qui les renferment sans pouvoir être étendues au-delà des termes qui en limitent les effets (Conf. Domat, livre I, Section I, art. 7).

Cette solution se trouve d'ailleurs corroborée par la rédaction de la loi. On a adressé à cette rédaction de vives critiques (V. notamment Defrénois, 1912, n^o 10), dont la substance peut être ainsi résumée : étant donné que la restitution était interdite au cas de résolution par application de l'art. 1183 c.c. qui définit la condition résolutoire et l'envisage d'une manière générale, pourquoi avoir énuméré d'autres articles qui ne sont que l'application du principe de cet article à des matières déterminées : vente, donations, etc...

On peut répondre que si la loi a été ainsi rédigée, c'est

précisément parceque ses auteurs n'ont pas entendu prohiber la restitution dans tous les cas de résolution sans exception, mais seulement dans ceux qu'ils visaient expressément.

A notre sens, on peut donc poser en principe que tous les cas de résolution non visés dans la loi motivent la restitution des droits perçus sur l'acte résolu (Conf. Sol. 4 mars 1914, J.E. 32.140 ; supra 146). Sans doute, par suite de la généralité et de la formule très compréhensive des articles 1183 et 1184 C. civ. ces cas ne peuvent être extrêmement nombreux. Il en existe cependant un certain nombre qu'il convient d'étudier successivement.

185. *CAS DE RESOLUTION DANS LESQUELS LA RESTITUTION EST POSSIBLE. A) RESCISION POUR LESION.* — On sait déjà que la loi de 1912, 3^e al. autorise expressément la restitution en cas de rescision malgré que la Cour de Cassation assimile la rescision non à la nullité mais à une résolution (supra, n^o 180).

186 *B) RESOLUTION POUR CAUSE DE VICES CACHES.* (Art. 1641, 1643 et 1644 C. civ). — Il est un autre cas spécial de résolution que le législateur a considéré comme une annulation et qu'il a expressément classé parmi les faits qui, une fois constatés en justice, autorisent la restitution des droits régulièrement perçus ; c'est la résolution de la vente pour vices cachés de la chose vendue (art. 1641, 1643 et 1644 c.c.). « Quand la chose vendue est infectée d'un vice rédhibitoire, enseigne M. Laurent (Principes du Droit civil français, XXIV, pp. 287 et 288), il n'y a pas erreur sur une qualité substantielle : la chose à un défaut qui empêche de s'en servir ou qui diminue l'utilité de l'usage que l'on peut en tirer. Le consentement n'est donc pas vicié, le contrat est valable ; mais en livrant une chose viciée dans le sens de l'art. 1641, le vendeur manque à son obligation de faire avoir à l'acheteur une chose propre à l'usage auquel l'acheteur la destine ; de là le droit pour celui-ci, de demander la résolution du contrat. Les effets de cette résolution diffèrent grandement des effets de la nullité... » C'est à raison de cette différence que l'Administration avait demandé tout d'abord qu'on écartât du bénéfice de la

restitution prévue par le projet de loi, les droits perçus sur une vente résolue par application de l'art. 1644 C. civ. Elle est revenue plus tard sur cette manière de voir pour reconnaître que si le Tribunal décide qu'à raison des vices cachés la chose est impropre à l'usage auquel elle était destinée et prononce la résolution du contrat, la vente peut être regardée comme entachée dans son essence, d'une nullité radicale (V. note transmise au Sénat et reproduite dans le rapport supplémentaire de M. Dufoussat, J. Off. du 21 janvier 1911, annexe, p. 22 ; Conf. Champ. et Rig. t. I ; p. 392). Une solution administrative du 4 nov. 1901 (I.G. 3.080, § 23) avait déjà statué dans ce sens au sujet de la résolution judiciaire de la vente d'une maison dont le vendeur, qui était en même temps le constructeur, avait dissimulé les vices cachés.

La première opinion qui veut voir dans l'annulation d'une vente pour vices cachés une véritable résolution paraît peut être plus juridique. Quoiqu'il en soit, le texte de la loi nouvelle tranche la question et l'on doit reconnaître que la résolution visée par les art. 1641, 1643 et 1644 du Code Civil autorise la restitution des droits perçus sur la vente résolue lorsque cette résolution est prononcée par un jugement ou un arrêt passé en force de chose jugée.

187. C) *RESOLUTION DE DONATION POUR CAUSE DE SURVENANCE D'ENFANT*. — La loi de 1912 n'autorise pas expressément la répétition dans cette hypothèse mais, et cela confirme l'opinion émise que l'énumération des articles du Code civil contenue dans le 2^o alinéa de la loi est limitative, tous les auteurs n'en sont pas moins unanimes à reconnaître qu'on ne peut attribuer qu'à une omission volontaire du législateur, le défaut de rappel dans le dit paragraphe 2, de l'art. 953 du Code civil qui mentionne cette cause de révocation avec celle d'inexécution des conditions et celle d'ingratitude, et des articles 960 à 966 du même Code qui règlent, dans le détail, les conditions et les effets de la résolution procédant de la survenance d'enfants. La répétition doit donc être permise.

« Une pareille faveur s'explique d'ailleurs très facile-

ment, — est-il dit au n° 20 de l'art. 5588 R.E. — la survenance d'un enfant n'est pas, en effet, une cause de résolution qui procède de la volonté du donateur : elle est inscrite dans la loi, le donateur ne peut y renoncer (art. 965), et elle produit ses effets de plein droit, indépendamment de toute demande en justice (art. 960). Aucune fraude n'est donc à craindre en cette matière et c'est à juste titre que le législateur a autorisé la restitution des droits perçus sur les donations ainsi révoquées, bien que la résolution soit basée sur l'accomplissement d'une condition résolutoire. »

Pour les mêmes raisons on doit admettre la restitution dans les cas analogues suivants :

188 D) *RESILIATION DE LOUAGE D'OUVRAGE PAR SUITE DU DECES DE L'ENTREPRENEUR.* — Aux termes de l'art. 1795 C. civ. « le contrat de louage d'ouvrage est dissous par la mort de l'ouvrier, de l'architecte ou entrepreneur ». Cette solution s'explique facilement par ce motif que les contrats de cette nature sont généralement passés en considération des aptitudes personnelles de celui qui doit exécuter le travail.

Il s'ensuit que contrairement aux solutions admises antérieurement à la loi du 18 janvier 1912 (Sol. 17 novembre 1866 et 3 décembre 1889) la résiliation du marché, à la suite du décès de l'entrepreneur autorise la restitution des droits acquittés mais seulement bien entendu sur la partie non exécutée de la convention (Conf. T.A., 3^e édition, V^o Marché, n° 113).

189 E) *RENTE VIAGERE ETEINTE DANS LES VINGT JOURS.* — L'art. 1974 C. civ., dispose que tout contrat de rente viagère créée sur la tête d'une personne qui était morte au jour du contrat, ne produit aucun effet et l'art. 1975 ajoute : « qu'il en est de même du contrat par lequel la rente a été créée sur la tête d'une personne atteinte de la maladie dont elle est décédée dans les vingt jours de la date du contrat ».

Contrairement encore aux errements antérieurs (Conf. Cass. 31/12/1823, J.E. 7.657 ; Dél. 27 mai 1828, J.E. 9.046) la restitution devra être admise dans les hypothèses prévues par les art. 1974 et 1975.

189 Bis F) *USUFRUITS SUCCESSIFS*. — Bien que dans les cas d'usufruits successifs la perception opérée sur la nue propriété soit viciée par l'effet d'une condition résolutoire (infra n° 280) l'Administration a admis que la perception peut être révisée (Sol. du 17 août 1922, I.G. 3755, § 17 ; R.E. 7.711, § 17).

* * *

Les exemples qui précèdent suffisent à déterminer le sens de la règle posée dans le 2° alinéa de la loi.

On peut en préciser la portée dans une formule générale, en disant que la restitution des droits d'enregistrement régulièrement perçus n'est formellement prohibée par le nouvel article 60 que dans le cas où le contrat ou la convention est anéanti par l'effet d'une résolution prévue par l'un des articles visés au texte même de la loi.

CHAPITRE III

RESTITUTION DES DROITS PERÇUS SUR LES ACTES ANNULÉS

NÉCESSITÉ D'UNE DÉCISION JUDICIAIRE

190. *RAPPEL DU TEXTE*. — Le 3° alinéa de la loi du 18 janvier 1912 qui règle la matière est ainsi conçu : « En cas de rescision d'un contrat pour cause de lésion ou d'annulation d'une vente pour cause de vices cachés et au surplus, dans tous les cas où il y a lieu à annulation, les droits perçus sur l'acte annulé, résolu ou rescindé ne sont restituables que si l'annulation, la résolution ou la rescision a été prononcée par un jugement ou un arrêt passé en force de chose jugée. »

191. *OBSERVATION GÉNÉRALE*. — Au cours des explications antérieures, l'occasion s'est fréquemment présentée de définir la nullité et de distinguer les différentes catégories de nullités (V. notamment supra n° 80). Il n'y a donc pas à revenir ici sur ce point. Il suffira de rappeler qu'à la différence du fait qui entraîne la résolution, la nullité n'est pas un événement postérieur à l'acte, mais découle d'un fait concomitant de la formation même du contrat. Dès l'origine, le contrat n'est pas valablement ni régulièrement formé alors que dans la résolution le con-

trat, parfait au moment où il est créé, est anéanti par un événement postérieur.

C'est cette différence qui explique le régime bienveillant que la loi nouvelle a institué pour les actes annulés, relativement à celui des actes résolus. Alors que pour ces derniers, le législateur a craint qu'en vue d'é luder le paiement de l'impôt, les parties n'insèrent dans leur acte une condition ne lui enlevant pas son caractère d'acte pur et simple et dont la réalisation ultérieure, qui motive en droit strict la restitution de l'impôt, ne dépend que de leur seule volonté, il a paru, au contraire, qu'il n'y a pas à redouter, en principe, que les parties qui passent un acte en vue d'obtenir des effets civils déterminés, l'établissent irrégulièrement dans le seul but de se ménager la possibilité de le faire annuler ensuite pour obtenir la restitution des droits. Sauf circonstances particulières, les parties ne subordonnent pas leurs intérêts propres à des considérations fiscales et ne consentent pas à risquer de voir un jour le contrat annulé à la requête du co-contractant, d'un créancier ou d'un tiers dans l'unique but de récupérer éventuellement une partie des frais du contrat.

Aussi, la restitution prohibée pour la plupart des actes résolus est-elle permise pour les actes annulés. Toutefois, pour éviter de la part des contractants qui n'auraient plus d'intérêt, après un laps de temps quelconque, à voir se maintenir les effets du contrat, la fraude consistant à le déclarer nul pour obtenir la restitution des droits d'enregistrement, le législateur a, pour le cas d'annulation, subordonné la restitution à la condition que l'acte soit annulé par une décision judiciaire passée en force de chose jugée. L'intervention de l'autorité judiciaire dans la constatation de la nullité a paru être une garantie suffisante de la sincérité des intentions des parties. D'ailleurs, et bien que cette condition ne soit pas expressément prévue dans le texte de la loi, il ne fait aucun doute (infra, Section II), que la décision judiciaire prononçant l'annulation doive avoir un caractère contentieux. Le jugement amiable ou d'expédient, rendu sur accord des parties n'a pas plus de valeur qu'un accord extra-judiciaire et ne peut autoriser la restitution des droits perçus sur l'acte dont il prononce la nullité.

192. *PLAN DU CHAPITRE.* — Des controverses s'étant élevées sur le sens des mots « actes » et « contrats » figurant au 3^e alinéa de la loi et sur l'influence des diverses nullités dont l'acte peut être entaché, il conviendra de résoudre tout d'abord ces deux questions dans une première section ; une deuxième section sera consacrée aux effets et aux caractères distinctifs des jugements d'expédient ; une troisième section, à l'examen des applications qui ont déjà été faites du 3^e alinéa de la loi de 1912.

SECTION I

Sens des mots actes et contrats

Effets des diverses nullités

193. I. *SENS DES MOTS « ACTES » et « CONTRATS ».*
— Dans le commentaire qu'elle donne de la loi nouvelle (I.G. 3337, p. 6), l'Administration indique « que le mot « acte » employé dans cette disposition a un sens général : il vise notamment, tout jugement rétracté sur opposition ou réformé sur appel et toute décision judiciaire annulée par la Cour de Cassation ».

Cette extension de la loi aux jugements a été vivement critiquée par l'auteur du traité de la restitution des droits d'enregistrement. « L'Administration — est-il dit sous le numéro 66 de cet ouvrage — oublie le cas le plus fréquent et où cette interprétation serait le plus préjudiciable aux contribuables, celui d'un jugement par défaut périmé pour n'avoir pas été exécuté dans les six mois de son obtention (C. proc. civ., art. 156). Mais nous estimons que l'opinion de l'Administration sur ce point est inexacte.

« Le but du législateur en exigeant que la nullité soit prononcée par une décision judiciaire a été de s'opposer à la fraude qui consisterait à supposer des causes de nullité et à réaliser ainsi une rétrocession de la vente sans acquitter aucun droit ni sur cette vente ni sur cette rétrocession ; justifiée ou non cette crainte a dominé le débat ainsi qu'il apparaît avec évidence de tous les documents parlementaires. Elle n'aurait aucune raison d'être en matière de jugement. Le texte de la loi ne correspond pas

d'ailleurs à la généralisation que l'Administration veut attribuer au mot « acte » ; il porte, en effet : « En cas de rescision d'un *contrat*... les droits perçus sur l'*acte* annulé... » Il est évident que dans la pensée du législateur, le mot acte n'est employé ici que comme synonyme de contrat. C'est ainsi que l'interprétait le rapporteur de la loi au Sénat :

« Considérant, dit M. Dufoussat, que les exceptions ap-
« portées à l'abrogation de l'article 60 constituent actuel-
« lement des garanties réelles pour la sauvegarde des in-
« térêts du fisc, sans compter que les annulations, les
« révocations, les résolutions ou les rescisions de *contrats*
« *synallagmatiques* devront toujours résulter de juge-
« ments ou arrêts ayant acquis l'autorité de la chose
« jugée ». (J.O. Doc. parl., Sénat., n° 381).

« La condition imposée ne s'applique donc qu'à ces
contrats synallagmatiques et non aux jugements. »

Cette manière de voir ne paraît pas fondée et la théorie administrative, d'après laquelle le mot *acte* désigne également les jugements paraît conforme à la tradition fiscale.

La loi du 22 frimaire an VII, dans laquelle ont été insérées les dispositions de la loi du 18 janvier 1912, emploie, en effet, constamment le mot « acte » dans le sens le plus général qui puisse lui être attribué, désignant par là aussi bien le *negotium* que l'*instrumentum* et ne précisant la nature de l'acte que par les qualificatifs de civil, judiciaire, extra-judiciaire, etc... (Conf. Art. 2, 3, 6, 7, 2^e al., 8, 2^e al., etc., etc... ; Rapp. supra n° 14).

D'autre part, les déclarations de M. Dufoussat ne sont nullement décisives. Il est permis de penser que si le rapporteur a seulement visé les contrats synallagmatiques, lorsqu'il soulignait que les annulations, les révocations, les résolutions ou les rescisions devraient toujours résulter de décisions judiciaires, c'est parce qu'il avait en vue la catégorie la plus importante des contrats. Mais il n'est pas possible de soutenir que la disposition doive être restreinte aux seuls contrats de cette nature. Le but de l'intervention judiciaire est d'éviter les fraudes ; or, la fraude

paraît encore beaucoup plus aisée en matière d'actes unilatéraux (reconnaissance de dette par ex.). dont l'annulation ne dépend que d'une seule volonté que pour les actes synallagmatiques dont la mise à néant nécessite le concours de deux volontés ayant des intérêts opposés. Par suite, la seule logique conduit à penser que le rapporteur n'a pu, en ne visant que les actes synallagmatiques, entendre ne pas soumettre les actes unilatéraux au régime protecteur auquel il faisait allusion. Mais si l'on admet que l'expression « actes synallagmatiques » vise également les actes unilatéraux (et l'on ne peut guère ne pas en convenir) on n'a plus d'argument pour contester que le mot acte peut également s'étendre aux jugements.

La théorie administrative a d'ailleurs été sanctionnée par le jugement du Tribunal de Cognac du 8 janvier 1923, précité, (supra n° 74 ; J.E. 32.254, p. 310 ; R.E. 7835) qui porte notamment : « attendu que les arguments ainsi produits, tout ingénieux qu'ils soient, ne résistent cependant pas à l'examen ; que de beaucoup le plus important est celui tiré du texte même de la loi nouvelle qui énumère seulement les actes et contrats sans parler des jugements, mais qu'à n'en pas douter, cette dernière expression est comprise dans la première, conformément au langage juridique habituellement employé ; la loi du 22 frimaire an VII justifiant, d'ailleurs, elle-même cette compréhension, en disant dans son article 3 que le droit fixe s'applique aux actes soit *civils*, soit *judiciaires* et la même loi employant du reste le même mot dans les deux sens dans ses articles 68 et 69 ; »

On peut, dès lors, tenir pour certain, que les mots actes et contrats, employés dans le 3^e alinéa de la loi ont un sens très général et s'étendent aux jugements et aux arrêts.

194. II. LA DISTINCTION ENTRE LES DIVERS DEGRES DE NULLITE PRESENTE-T-ELLE UN INTERET QUELCONQUE POUR L'APPLICATION DE LA LOI NOUVELLE ? — On a vu, en étudiant les travaux préparatoires de la loi de 1912, que la proposition primitive de M. Durand (supra n°s 59 et 60) faisait une distinction entre les actes inexistants et les actes simplement annulables.

La reconnaissance de l'inexistence des premiers aurait donné lieu à la restitution des droits : « Il est impossible, disait M. Dufoussat, de découvrir un motif plausible pour justifier le refus de restituer les droits perçus sur des actes nuls de plein droit, que la loi elle-même déclare inexistantes et qui n'ont pu produire aucun effet légal... »

Ici, d'ailleurs, aucune collusion n'est à craindre, aucune fraude n'est à réprimer. On ne voit donc pas pourquoi la loi ne laisserait pas dans ce cas subsister, même vis-à-vis du fisc, ce principe d'éternelle justice « que ce qui a été payé sans être dû est sujet à répétition » (1^{er} rapport au Sénat, p. 200, col. 1 et 2).

Au contraire, l'annulation des actes entachés de nullité relative n'ouvrait aucun droit à restitution pour les parties. « Nous concédons, disait le rapporteur, que si la convention est rescindée pour cause de nullité relative, les droits perçus peuvent être retenus, car il y a eu formation d'un contrat, précaire il est vrai, mais susceptible de produire tous ces effets » (ibid, p. 200, col. I).

Cette distinction n'était pas rigoureusement exacte ; ainsi qu'on l'a vu supra (n^{os} 80 et 86), que la nullité soit absolue ou relative, qu'elle soit l'œuvre directe du législateur ou qu'elle n'intervienne que sur la requête des parties, que le juge la décrète ou la constate, il n'en est pas moins vrai que si une contestation s'élève sur la validité de l'acte, de telle sorte que l'existence même de la nullité soit mise en doute, il faudra, en toute hypothèse, s'adresser à la justice pour la faire constater ou prononcer puisque c'est une règle fondamentale que nul ne peut se faire justice soi-même ; par suite, quel que soit le caractère de la nullité, le contrat aura été susceptible de produire — provisoirement tout au moins — tous ses effets. Il n'y a, dès lors, pas plus de raison de retenir les droits au cas d'annulation pour cause de nullité relative que pour cause de nullité absolue.

Cette manière de voir a été consacrée par la loi nouvelle qui ne fait aucune distinction entre les diverses nullités : toutes, par conséquent, sont susceptibles de motiver une restitution à la seule condition prévue par la loi que l'annulation résulte d'une décision judiciaire passée en force de chose jugée.

L'Administration admet même que l'action en restitution prévue au 3^e alinéa de la loi ne doit pas être limitée au cas où le contrat était entaché, dès sa formation, d'un vice susceptible d'en faire prononcer la nullité. Ainsi, en matière de vente, lorsque l'acheteur a été seulement victime d'un dol incident (qui ne saurait entraîner la nullité du contrat) la répétition est possible, si, tout en maintenant la vente, les tribunaux prononcent la réduction du prix ; bien entendue la restitution est limitée, dans cette hypothèse, aux droits afférents à la portion du prix dont l'acquéreur est exonéré (Conf. mémoire de l'Administration qui a précédé un arrêt de la Chambre civile du 24 juin 1924, J.E. 32.268 ; R.E. 8.106 ; I.G. 3.839, § 11, pp. 178-179).

Cette interprétation favorable aux contribuables étant admise par l'Administration, peut être prise pour règle.

Mais s'inspirant d'idées plus libérales encore, certains auteurs n'ont pas hésité à soutenir qu'en certains cas, les vices dont un contrat est entaché permettent la restitution des droits dans les conditions du droit commun, c'est-à-dire sans qu'il soit besoin d'une décision judiciaire. Il en serait ainsi pour les actes inexistantes.

« Après avoir parlé de la résolution et de la rescision — est-il dit au T.R. n^o 60 — la loi vise, en général, tout contrat donnant lieu à annulation. Elle ne s'applique donc qu'aux cas où l'annulation est possible et elle exclut, par suite, les contrats qui sont nuls de plein droit, c'est-à-dire qui n'existent pas ».

Pour l'auteur, l'acte est inexistant lorsqu'il y manque le consentement, la cause, l'objet, c'est-à-dire l'un des éléments essentiels à sa formation, ou bien encore lorsque régulièrement formé, il viole une prescription ou une prohibition d'ordre public. « Au surplus, poursuit-il, le juge n'annule pas le contrat inexistant ; il se borne, si la question lui est soumise, à constater que l'engagement, la convention n'a jamais existé.

« Nous pouvons donc conclure que les droits perçus sur un contrat inexistant sont restituables selon les règles du droit commun et sans qu'aucun jugement soit nécessaire.

« Ainsi, pour ne citer que quelques exemples, doivent être restitués sans jugement sur les constatations de l'ac-

cod des parties, les droits perçus sur un acte non signé des parties contractantes, parce que le consentement fait défaut ; au contraire, un jugement prononçant l'annulation pour vice dans le consentement sera nécessaire s'il s'agit d'une convention signée par une femme non autorisée de son mari, par un mineur, un interdit sans l'autorisation du tuteur ou curateur...

« De même sont restituables sans jugement les droits de mutation perçus sur une donation rédigée sans les formes solennelles imposées ; au contraire, si la donation est annulable pour cause de captation, une décision judiciaire est indispensable » (T.R. n^{os} 60, 61 et 62).

Cette distinction mérite les mêmes critiques que celle que voulait instituer le rapporteur de la loi entre les nullités absolues et relatives. Tout d'abord pour bien des auteurs, il n'y a aucune différence entre les actes dits inexistantes et ceux entachés de nullité absolue (Conf. note de M. Naquet, P. et S. 1912, I, 251 ; Pize, thèse, Lyon 1897). « Cette identité de situation — dit M. Planiol (I, n^o 349, p. 131, note) — entre l'acte nul de plein droit et l'acte inexistant se trouve écrite en quelque sorte dans les textes ; lisez l'art. 1131 qui dit que la convention illicite (c'est-à-dire nulle) ne peut avoir aucun effet et l'art. 932 qui, parlant d'une donation non encore acceptée (c'est-à-dire non encore achevée comme convention) dit qu'elle n'a pas d'effet. Les actes inexistantes et les actes nuls de plein droit (c'est-à-dire entachés de nullité absolue) se trouvent ainsi confondus dans le même néant ; il n'y a de différence entre eux que dans la cause qui les rend stériles : pour l'acte inexistant, c'est l'absence d'un élément nécessaire à sa formation, pour l'acte nul de plein droit, c'est la volonté de la loi. »

A ce premier point de vue, la distinction proposée par l'auteur du T.R. manquerait donc de base.

Mais même en admettant que la catégorie des actes inexistantes soit reconnue, ou que l'auteur du T.R. ait entendu, par actes inexistantes, parler des actes nuls de plein droit, il n'y a pas de raison d'instituer un régime plus libéral pour les uns ou les autres pour les motifs, plusieurs fois exposés, que les uns comme les autres sont suscepti-

bles de produire provisoirement des effets et qu'en cas de contestation, le demandeur sera toujours obligé de s'adresser à la justice pour faire reconnaître la nullité. Qu'on suppose, pour reprendre l'un des exemples cités au T.R. une personne donataire d'un immeuble en vertu d'un acte sous seings privés ; au cas de résistance du donataire, le donateur sera bien obligé d'avoir recours à la justice pour faire reconnaître l'inexistence ou, selon d'autres auteurs, la nullité absolue, et l'annulation de la donation n'empêchera pas le donataire d'avoir possédé l'immeuble depuis la prise de possession jusqu'au jour où la décision judiciaire d'annulation lui ordonnera de déguerpir. La situation se présente donc, en cas d'inexistence, absolument comme au cas de nullité absolue ou de nullité relative et il n'y a pas de raison de traiter plus favorablement une catégorie que l'autre (1).

On peut donc conclure qu'il n'y a aucune distinction à faire entre les nullités à raison desquelles l'acte est inexistant et celles qui le rendent simplement annulable, ni entre les nullités absolues ou relatives : *les droits perçus sur l'acte annulé sont restituables dans tous les cas, à la seule condition, visée au texte, que l'annulation résulte d'une décision judiciaire passée en force de chose jugée*. C'est cette condition qu'il convient de préciser maintenant.

SECTION II

Nécessité d'un jugement contentieux

Distinction d'avec le jugement d'expédient

§ 1^{er}. — *Nécessité d'un jugement contentieux*

193. **PRINCIPE DE LA NECESSITE D'UN JUGEMENT.** — Ce principe est inscrit dans la loi elle-même qui dispose : « au surplus, dans tous les cas où il y a lieu à annulation, les droits perçus sur l'acte annulé, résolu ou rescindé ne sont restituables que si l'annulation, la réso-

(1) A noter d'ailleurs que lorsque l'acte est imparfait (supra n° 97) comme dans le cas où il n'est pas signé de toutes les parties à l'acte, la restitution des droits peut-être obtenue sans jugement mais parce qu'il s'agit de droits irrégulièrement perçus (*ibid*) auxquels, dès lors, la loi de 1912 n'est pas pas applicable.

lution ou la rescision a été prononcée par un jugement ou un arrêt passé en force de chose jugée. »

Cette condition a été imposée par le législateur dans le but évident d'empêcher des collusions frauduleuses entre les parties qui pourraient s'entendre pour annuler un contrat valable en invoquant une cause fictive de nullité. Elle s'applique, on l'a vu, même aux actes inexistantes.

Il faut, en outre, que la décision judiciaire soit passée en force de chose jugée : il en est ainsi lorsqu'elle n'est plus attaquable par les voies de recours ordinaires (appel et opposition) sans qu'il y ait à rechercher si elle est encore susceptible des voies de recours extraordinaires (requête civile, pourvoi en Cassation, prise à partie). (I.G. 3337; Conf. Garsonnet, *Traité de proc. civ.* 2^e édition, t. III, § 1.126 ; t. V, § 1.977).

194. *DE QUEL TRIBUNAL LA DECISION D'ANNULATION DOIT-ELLE EMANER ?* — La loi n'ayant fait aucune distinction, la décision peut émaner de n'importe quelle autorité judiciaire à la seule condition que la décision rendue puisse acquérir force de chose jugée.

Ainsi, l'annulation peut indifféremment être prononcée par la Cour de Cassation, le Conseil d'Etat (notamment en matière de marchés administratifs), les Cours d'Appel, les Tribunaux de 1^{re} instance, civils ou de commerce, les juges de paix, etc...

La sentence arbitrale produit également tous les effets d'un jugement et autorise la restitution dans les mêmes conditions ; à signaler toutefois qu'elle ne peut acquérir la force exécutoire de chose jugée que si elle est suivie de l'ordonnance d'exequatur (Cass. 6 mars 1865, D. 65, I, 249).

Par contre, l'ordonnance de référé est impuissante à autoriser la restitution dès l'instant où elle ne peut acquérir force de chose jugée (Garsonnet, *op. cit.* t. VII, § 1473, p. 307 ; Conf. Décision inédite du 29 octobre 1929).

195. *NECESSITE D'UN JUGEMENT CONTENTIEUX.* — Mais il ne suffit pas que l'annulation résulte d'une décision judiciaire ; il faut en outre que la décision soit contentieuse. Les jugements d'expédient, rendus sur le consentement des parties, et qui ne sont pas l'œuvre du juge, lequel

se borne à sanctionner la transaction ou l'accord volontaire qui lui est proposé, ne peuvent, pas plus que les annulations amiables, ouvrir un droit à la restitution.

Cette condition qui n'est pas expressément écrite dans la loi, découle néanmoins irrésistiblement de son esprit. Le législateur a exigé une décision judiciaire d'annulation pour éviter les combinaisons frauduleuses que peut permettre une convention amiable. Or, il n'est pas douteux qu'un jugement constatant sans discussion ni examen du fond, l'accord des parties, permet toutes les combinaisons frauduleuses et ne peut dès lors être assimilé à une décision judiciaire au sens de la loi de 1912 ; c'est là l'œuvre des parties plutôt que celle du juge, qui se borne à sanctionner une annulation purement volontaire (Rapp. I.G. 3.337 p. 10 ; Cass. 7 février 1854, J.E. 15.806 ; 2 août 1859, J.E. 16.981).

En donnant aux co-contractants acte de leurs propositions, les juges ne font en effet qu'imprimer à la convention volontaire le caractère d'un contrat judiciaire, sans en changer la nature, et cette circonstance exclut, de plano, l'application du 3^e alinéa de la loi du 18 janvier 1912.

C'est ce que le premier, le Tribunal de la Seine a reconnu dans un jugement du 4 janvier 1917 (Nuret, J.E. 30.523 ; R.E. 6.662) duquel il résulte bien qu'au regard de la loi d'impôt, seuls constituent de véritables décisions judiciaires, les jugements rendus sur contestation, après un débat réel et qui sont l'œuvre exclusive du juge.

A la vérité, le Tribunal civil d'Alger a statué différemment le 31 mars 1928 (J.E. 33.471) dans une espèce où il s'agissait d'interpréter le dernier alinéa de la loi de 1912 qui exempte du droit proportionnel le jugement ou arrêt qui prononce l'annulation, la révocation, la résolution ou la rescision d'un contrat, remarque faite que les termes « jugement ou arrêt » visés dans cette disposition comportent la même interprétation que dans le 3^e alinéa actuellement étudié.

« Attendu, — a dit le Tribunal — que cette interprétation du texte ne saurait être admise et que, par le fait même que c'est par décision de justice qu'une résolution de vente est consacrée, elle est nécessairement prononcée... »

que l'exonération est acquise « même si la résolution de « vente était le résultat d'un accord entre les parties, mais « sous condition qu'il soit consacré par jugement ou arbitrage ».

pas douteux que si, de l'examen des faits de la cause, il résulte que le Tribunal s'est borné à consacrer l'existence de l'accord, sa décision sera cassée par la Cour suprême à laquelle l'Administration l'a déférée.

196. *TRANSACTION HOMOLOGUEE PAR JUGEMENT.* — Par un jugement du 3 décembre 1920, le Tribunal civil de la Seine avait statué qu'un jugement homologuant une transaction répondait suffisamment au vœu de la loi et autorisait la restitution. Mais cette décision a été cassée par un arrêt de la Chambre civile du 24 juin 1924 sur pourvoi de la Direction Générale qui développait notamment les considérations suivantes.

« Pour qu'un jugement ait force de chose jugée, il faut qu'il ne soit plus attaquant par les voies de recours dites ordinaires, c'est-à-dire par l'appel et par l'opposition. On doit donc conclure du texte même de la loi du 18 janvier 1912 (3^e alinéa), qu'il faut entendre par jugement, au sens de cette disposition, l'acte du juge susceptible d'être déferé à la juridiction de second degré, si l'on suppose un débat contradictoire en premier ressort, puisque c'est seulement par l'expiration du délai d'appel que s'ouvrira, le cas échéant, l'action en restitution. D'où la conséquence que pour être recevable, cette action doit être basée sur un jugement ayant statué sur des prétentions opposées et contre lequel la voie de l'appel était ouverte.

« Les contestations soumises aux Tribunaux peuvent se terminer par transaction. Aux termes de l'art. 2044 du Code civil, « la transaction est un contrat par lequel les « parties terminent une contestation née ou préviennent « une contestation à naître ».

« En transigeant sur une contestation née, les parties jugent elles-mêmes le différend qui les divise, la transaction remplace le jugement qui serait intervenu si elles n'avaient pu parvenir à s'entendre. C'est ce qu'exprime

l'article 2052 du Code civil en disant que la transaction a, entre les parties, l'autorité de la chose jugée en dernier ressort. Ce texte ne signifie pas que la transaction est assimilée au jugement en dernier ressort et qu'elle en produit tous les effets. Des différences nombreuses distinguent, au contraire, le jugement, décision de l'autorité publique de la transaction, simple contrat. Mais, comme le jugement, la transaction permet d'opposer à la demande de celle des parties qui voudrait renouveler en justice la contestation qu'elle a terminée, une exception analogue à celle de la chose jugée. Cela tient à l'effet obligatoire qui s'attache à la transaction comme à tout contrat (art. 1.134 c. c.). Ce qui fait que l'action du demandeur n'est plus recevable, c'est que par la transaction il s'est engagé à ne pas l'exercer; il a assumé une obligation de ne pas faire qu'il ne peut être admis à enfreindre (Colin et Capitant, Cours élémentaire de droit civil français, t. II, p. 719 ; Baudry-Lacantinerie et Wahl, Traité théorique et pratique de droit civil, 2^e édition, t. XXI, n° 1290).

« Il en résulte que si l'action judiciaire, même fondée sur un cas d'annulation, qui avait été engagée contre un contrat, s'est terminée par voie de transaction, les droits perçus sur ce contrat ne peuvent être restitués par application de la loi du 18 janvier 1912. En effet, la transaction a mis fin au différend qui divisait les parties; soit qu'elles aient complètement anéanti leur convention, soit qu'elles l'aient seulement modifiée, elles ne peuvent remettre ce différend en question devant les Tribunaux.

« Sans doute, de nouvelles difficultés peuvent s'élever sur les conséquences de la transaction et donner lieu à un nouveau débat. Mais dès lors que les parties ont tranché elles-mêmes la contestation soulevée par le vice originel du contrat envisagé et que leur situation est réglée à cet égard, non pas par une décision judiciaire passée en force de chose jugée, mais par un accord qui puise sa force dans les articles 1134, 2044 et 2052 du Code civil, la disposition précise du troisième alinéa de la loi du 18 janvier 1912 s'oppose à toute restitution. »

Il importe peu, ajoutait en substance le pourvoi, que le contenu de la transaction ait été ensuite homologué par

une décision judiciaire et même sanctionné par elle, que la transaction ait été rappelée en termes explicites tant dans les motifs que dans le dispositif du jugement.

Il est, de principe, en effet que la décision judiciaire qui intervient sur l'application et les conséquences d'un titre ne juge rien et ne peut rien juger même d'une manière virtuelle et implicite, sur la validité de ce titre, dès lors qu'il n'est l'objet d'aucun débat (Cass. civ. 10 déc. 1867, deux arrêts, D. P. 67, 1, 475; Sir. 68, 1, 121). Or la transaction étant parfaite par le seul consentement des parties (art. 1563 c. civ.) n'a pas besoin d'être sanctionnée par un tribunal. L'art. 2044 du Code civil, qui vise les transactions sur procès, puisqu'il définit la transaction « un contrat par lequel les parties terminent une contestation *née* » n'exige pas que les parties reviennent devant la juridiction qu'elles avaient saisie de cette contestation, mais seulement que le contrat soit rédigé par écrit. Il s'agit, en effet, d'une convention qui tire sa force de la volonté des contractants et non de la décision du juge. Dès lors, au cas où, pour une raison quelconque, le Tribunal aurait ultérieurement à faire état de la transaction, les dispositions de celle-ci restent nécessairement en dehors de la discussion puisqu'elles sont définitivement acquises entre les parties dès la signature de l'acte. Ainsi donc, tout en appliquant les conséquences juridiques du contrat de transaction, le Tribunal ne peut statuer même implicitement sur sa validité.

La Chambre civile a fait sienne cette argumentation et a cassé le jugement du tribunal de la Seine du 3 décembre 1920, refusant ainsi la restitution dans les cas de l'espèce pour le motif que le Tribunal ne pouvant statuer sur les questions résolues définitivement par l'accord antérieur des parties, ne pouvait « à ce sujet passer en force de chose jugée ». (Cass. civ. 24 juin 1924, J.E. 32.268; R.E. 8.106; I.G. 3389 § II).

Il est intéressant de souligner que d'après cet arrêt, le jugement d'expédient est impuissant à ouvrir un droit à répétition, non seulement parce que les garanties exigées par l'alinéa 3 de la loi du 18 janvier 1912 font défaut, mais encore parce que de tels jugements ne peuvent acquérir

la force de chose jugée en ce qui concerne les points préalablement réglés par la transaction (Conf. D. Jur. gén., V^o Jugement, n^o 22; Rousseau et Lesnay, Dict. de procédure, V^o jugement, n^{os} 45 et s.). Ainsi, à un argument fondé sur l'esprit de la loi, la Cour ajoute un argument de texte irréfutable.

La question de l'inefficacité du jugement d'expédient paraît donc définitivement tranchée. Mais il reste à déterminer ce qu'il faut entendre par jugement d'expédient. C'est là, de beaucoup, la question la plus délicate.

§ 2. — *Du jugement d'expédient.*

197. *QUAND Y-A-T-IL JUGEMENT D'EXPÉDIENT ?*

— Il n'est guère possible de formuler un principe général et il y a lieu, dans chaque hypothèse, d'examiner les faits et la façon dont la décision a été rendue.

On peut toutefois déduire des études doctrinales déjà parues et des décisions rendues à ce sujet depuis la mise en vigueur de la loi de 1912, certains caractères du jugement d'expédient.

198. *DOCTRINE.* — Dans une note sous un arrêt de Cassation du 21 janvier 1885 (D.P. 1886, 2, 73), M. Glasson définit ainsi le jugement d'expédient. « On désigne dans la pratique sous le nom de jugement convenu ou d'expédient, la décision par laquelle un Tribunal donne la forme d'un jugement à un contrat intervenu entre les parties. Pour obtenir un jugement de cette nature, on présente au Tribunal un projet que tous les avoués de la cause ont signé, il est communiqué au Ministère Public et si le Tribunal accepte le projet, il se l'approprie sous forme de jugement. Il s'agit donc là d'un véritable procès fictif qui rappelle, moins le formalisme, l'ancienne *cessio in jure* du droit romain. Il est possible qu'au début les parties aient été divisées par une contestation, mais enfin, au moment où le jugement convenu intervient, elles sont parfaitement d'accord et le jugement ne fait que constater cet accord. Toutefois, il n'est pas inutile d'observer que le Tribunal pourrait et devrait même refuser de rendre son

jugement si le contrat contenait une clause contraire à l'ordre public ».

D'après cet exposé, le jugement d'expédient est celui qui est rendu à un moment où les parties sont d'accord et reconnaissent le bien fondé de leurs prétentions respectives. Il n'y a plus de contestation entre les parties au moment où la décision intervient; toutefois, pour l'auteur, le Tribunal doit avoir examiné les propositions qui lui sont soumises, puisqu'il devrait refuser de rendre son jugement si le contrat proposé contenait une clause contraire à l'ordre public.

Une autre définition du jugement d'expédient est donnée par Chauveau, sur Carré (IV, Quest. 1631, n° 1). « Dans plusieurs tribunaux, dit le savant professeur, on se contente de rédiger d'un commun accord le jugement tel qu'il doit être mis sur la feuille d'audience; l'avoué de la partie poursuivante en donne lecture à l'audience, sous forme de conclusions; les autres avoués de la cause déclarent s'en rapporter à la sagesse du Tribunal ou prendre toutes autres conclusions dont la formule générale indique qu'ils ne s'opposent pas à l'expédient; le Tribunal le sanctionne par son approbation et la rédaction, lue à l'audience, est immédiatement remise au greffier qui en opère la transcription sur les registres. Il est donc bien rare qu'une convention antérieure par écrit ait lieu et qu'elle soit revêtue de la signature des parties.

« On voit que, d'après cette forme de procéder, rien ne constate la nature conventionnelle du jugement qui intervient. Il ressemble par tout son extérieur aux jugements qui sont rendus après une contestation réelle et des plaidoiries contradictoires. Aussi est-il vrai de dire que, dans la pratique, il y a peu de jugements d'expédient proprement dits, ce nom ne pouvant convenir qu'à ceux qui constatent d'une manière expresse ou tacite, le consentement de toutes les parties à chacun des chefs de leur dispositif. Ce consentement devrait, selon nous, être constaté ou dans un acte antérieur, ou au moins dans les qualités du jugement. »

Cette définition subordonne le caractère d'expédient à la constatation expresse de l'accord des parties, soit au

moyen d'un acte antérieur, soit tout au moins dans les qualités: faute de constater cet accord, le jugement serait contentieux malgré qu'en fait, et comme l'expose l'éminent professeur, il ait été rendu sur l'accord des parties.

D'autres auteurs nient l'existence des jugements d'expédient, alors même que l'accord antérieur à la décision ne ferait aucun doute.

« Nous refusons, en thèse générale — dit Demante (1,56) — de distinguer entre les jugements proprement dits, rendus après un débat sérieux et les jugements rendus d'accord entre toutes les parties, autrement dit les jugements d'expédient. Toutes nos lois sont muettes sur les jugements d'expédient parce qu'officiellement il n'existe aucun jugement de cette nature. Quand le Tribunal adopte le dispositif rédigé par les parties, il ne le fait qu'en connaissance de cause et il s'approprie entièrement la rédaction de cet acte qui devient un jugement pur et simple. La circonstance de l'accord des parties est une grave présomption de fait en faveur du tiers opposant; mais aucune présomption légale ne doit être posée à cet égard. »

Cette opinion est celle à laquelle se rallie en définitive M. Glasson. « Enfin, et c'est là à notre avis, l'argument décisif — porte la note précitée — les jugements d'expédient ne pourrait en exister comme acte de juridiction gracieuse qu'autant qu'ils seraient reconnus avec ce caractère par la loi. Or, aucun texte n'en parle. Ces jugements sont sans doute usités dans la pratique, mais la loi les ignore. En prenant les formes de la procédure contentieuse: assignation, constitution d'avoués, conclusions contradictoires, etc..., les parties ne sont-elles pas les premières à la reconnaître? D'après la loi il y a procès et de là aussi le jugement est contentieux. Lorsqu'on autorise, ou même lorsqu'on exige que les parties, dès le début, fassent connaître leur accord au tribunal, pour que celui-ci puisse rendre un jugement d'expédient, en réalité, on permet au tribunal de faire ouvertement l'office d'un notaire. Aucune loi ne saurait autoriser pareille confusion entre les fonctions des magistrats et celles des notaires. Aussi, à notre avis, lorsque les parties reconnaissent dès le début, l'absence de toute contestation et demandent ouvertement

un jugement qui constate leur accord, le tribunal doit refuser de statuer. »

Ainsi les trois auteurs cités s'accordent à reconnaître que le jugement d'expédient ne saurait exister en droit. Dans l'opinion la plus libérale, celle du Professeur Chauveau, il n'y aurait jugement d'expédient que dans les cas fort rares où non seulement l'accord est réalisé entre les parties, mais encore où le jugement constate d'une manière expresse ou tacite, le consentement de toutes les parties à chacun des chefs du dispositif.

Cependant tous sont également unanimes à constater que le jugement d'expédient existe en fait: il y a, en somme, un accord amiable déguisé sous l'apparence d'un jugement contentieux. Or, ce sont précisément ces jugements que l'Administration déclare à juste titre, selon nous, impuissants à autoriser la restitution au sens de la loi du 18 janvier 1912.

Il reste à dégager, d'après les décisions judiciaires déjà rendues sur cette question, les caractères auxquels il sera possible de reconnaître ce que l'on pourrait appeler le contrat judiciaire.

199. *JURISPRUDENCE.* — La Cour de Cassation reconnaît l'existence du jugement d'expédient, tout au moins au sens de la loi fiscale. Sans doute un arrêt du 5 janvier 1852 (D.P. 54, 1, 428) a statué, conformément à l'opinion enseignée par le Professeur Chauveau, que si une décision de justice ne mentionne pas expressément que les conclusions ont été prises du consentement respectif des parties pour former entre elles un contrat judiciaire, on ne saurait ensuite la considérer, à l'aide de preuves extrinsèques, comme un jugement d'expédient, mais la Cour ne paraît pas avoir persisté dans cette manière de voir.

Sans parler de l'arrêt du 24 juin 1924, visé au numéro 196, un arrêt de la Chambre des requêtes du 7 février 1854 a décidé qu'un jugement rendu sur l'accord des parties et sans que le tribunal ait vérifié la sincérité des faits allégués, ne pouvait exempter du droit proportionnel, comme une décision contentieuse, la résolution d'un contrat, pour

le motif que ce serait donner toute facilité à la fraude que de considérer comme judiciaire une résolution prononcée dans de semblables circonstances. (D.P. 54, 1, 75; J.E. 15.806; J.N. 15.356; Contr. 10.240; I.G. 2.015, § 6).

La Cour suprême n'exige plus, par conséquent, que la décision constate expressément qu'elle a été prise du consentement respectif des parties.

Voici quelques autres espèces dans lesquelles l'Administration et la jurisprudence ont eu à préciser la notion du jugement d'expédient.

200. *ASSIGNATION TEMERAIRE. — ACCORD MOTIVE PAR LA CRAINTE DE FRAIS SUPPLEMENTAIRES D'EXPERTISE.* — Par acte notarié, un propriétaire avait donné à bail un immeuble avec faculté, pour le preneur, d'acquérir, pendant toute la durée du bail, l'immeuble loué moyennant un prix fixé dans l'acte.

Par exploit d'huissier, le preneur signifia son acceptation au bailleur et lui fit sommation de comparaître à jour fixé en l'étude d'un notaire, à l'effet de réaliser la vente dont le prix avait été, au préalable, déposé entre les mains de l'officier public désigné. La promesse de vente devenant parfaite par suite de l'acceptation de l'acquéreur, le droit proportionnel de mutation immobilière fut régulièrement perçu sur l'exploit contenant cette acceptation. Sur refus du bailleur de tenir l'engagement contenu dans l'acte de bail, le preneur fit transcrire l'acte extrajudiciaire translatif de propriété avec inscription d'office au profit du vendeur.

Par nouvel exploit, le preneur assigna le bailleur devant le tribunal pour déclarer la vente parfaite, et régulière la transcription de la mutation, ainsi que l'inscription d'office consécutive, avec condamnation à 50.000 francs de dommages-intérêts et aux dépens de l'instance.

Sur cette assignation, le bailleur fit signifier au preneur des conclusions tendant à ce qu'il lui soit donné acte de ce qu'il se portait reconventionnellement demandeur en résolution de la vente, pour cause de lésion de plus des 7/12 et, subsidiairement, à voir ordonner l'expertise de l'immeuble.

Le preneur fit alors signifier de nouvelles conclusions tendant à se voir donner acte, par le tribunal, qu'il reconnaissait fondée la demande reconventionnelle en rescision pour cause de lésion formulée par le défendeur et à ce qu'il soit statué sur le litige et concluant, en outre, à la condamnation du défendeur aux dépens de l'instance.

Enfin, le bailleur, par des conclusions postérieures, demanda au tribunal de lui donner acte de la reconnaissance, par le demandeur, de l'existence de la lésion invoquée, d'annuler la vente de ce chef, d'ordonner la radiation de la transcription, de débouter le demandeur et de le condamner aux dépens.

L'affaire en l'état, le tribunal rendit un jugement donnant acte au défendeur de la reconnaissance, par le demandeur, de la lésion de plus des 7/12, annulant en conséquence la vente litigieuse, ordonnant la radiation de la transcription, déboutant le demandeur de ses conclusions contraires et le condamnant aux dépens par application de l'art. 130 du Code de procédure civile.

Le jugement ayant acquis force de chose jugée, une décision inédite du 11 juillet 1928 a reconnu qu'il n'y avait pas jugement d'expédient et que la restitution du droit de mutation immobilière, perçu lors de l'enregistrement de l'exploit d'huissier, pouvait être opérée pour des motifs dont la substance peut être ainsi résumée.

Il n'y a pas, à proprement parler, jugement d'expédient lorsque le jugement constate, non pas un accord des parties sur l'annulation amiable du contrat, mais simplement l'abandon des prétentions du demandeur qui reconnaît fondée la demande reconventionnelle du défendeur, et que la décision judiciaire, après avoir donné acte aux plaideurs de cette reconnaissance, statue expressément sur le litige, à la requête de ces plaideurs eux-mêmes, et prononce la rescision de la vente pour les motifs invoqués par le défendeur. La présomption de fraude redoutée du législateur se trouve alors écartée. L'abandon des prétentions du demandeur a pour cause et pour but, non pas de consentir une rétrocession volontaire de l'objet du litige, mais d'éviter tant les frais supplémentaires qui lui auraient incombé du chef de l'expertise sollicitée par le

demandeur reconventionnel, que la condamnation aux dommages-intérêts réclamés par ce dernier. Et on ne saurait prétendre, dans ces conditions, que le jugement qui statue sur le litige, après avoir donné acte au défendeur de ce que le demandeur reconnaît le bien fondé de sa demande reconventionnelle, constitue en fait un jugement d'expédient.

« Au cas particulier, ajoute la décision, les circonstances de la cause ne laissent aucun doute sur la sincérité de l'instance engagée par le demandeur. En présence du refus de la demanderesse de réaliser la promesse de vente, un titre était nécessaire à ce preneur pour consolider sur sa tête la transmission de propriété et c'est pourquoi il s'est adressé à justice pour faire reconnaître la mutation; s'il a ensuite renoncé à ses prétentions, c'est uniquement parce qu'il prévoyait un échec certain; mais il n'en a pas moins persisté à demander au tribunal de statuer, et celui-ci a rendu un jugement réellement contentieux, puisque, loin de se borner à constater l'accord des plaideurs, il prononce expressément la nullité de la promesse de vente, déboute le demandeur de ses conclusions et le condamne aux dépens par une application expresse de l'art. 130 du Code de procédure, dont les dispositions ne concernent que la partie qui succombe... »

201. NON EXAMEN PAR LE TRIBUNAL DES CAUSES DE LA NULLITE. — Dans une espèce où une cession de fonds de commerce avait été annulée par jugement, le tribunal a néanmoins refusé d'ordonner la restitution, pour le motif que le tribunal duquel émanait le jugement d'annulation n'avait pas procédé à un examen des faits.

« Attendu — a dit le tribunal de la Seine — que le tribunal s'est abstenu complètement, avant de faire droit à la demande d'annulation dont il était saisi, de vérifier et d'apprécier personnellement la cause de nullité invoquée, qu'il s'en est rapporté purement et simplement, sur ce point, aux dires des parties et s'est contenté de constater leur consentement réciproque, tel qu'il se dégageait des conclusions échangées; qu'il n'a donc pas jugé en réalité que la cession était nulle; qu'il s'est borné à constater

uniquement que les parties étaient d'accord pour la tenir comme nulle et qu'ainsi sa décision ne peut être tenue comme un jugement d'annulation au sens de la loi du 16 juin 1912 (lire 18 janvier) » (Seine, 4 janvier 1917, R.E. 6.662; J.E. 30.523).

202. *CONDAMNATION AUX DEPENS.* — En soi, la condamnation aux dépens, après demandes contradictoires des parties sur ce point, est impuissante à donner le caractère contentieux à toute la décision du tribunal.

« Attendu — porte le jugement du 4 janvier 1917 précité — qu'on ne saurait d'autant moins considérer la décision spéciale relative aux dépens comme devant faire attribuer au jugement le caractère contentieux, qu'une telle interprétation favoriserait manifestement la fraude; qu'il suffirait, en effet, d'invoquer une cause fictive de nullité pour saisir la justice d'une demande d'annulation et de simuler ensuite un désaccord sur le règlement des frais de l'instance pour voiler la rétrocession amiable, donner à l'affaire l'aspect d'un procès véritable et obtenir la restitution des droits régulièrement acquis au Trésor public... »

203. — *DECLARATION DE S'EN RAPPORTER A JUSTICE.* — Il ne semble pas que l'on puisse considérer comme jugements d'expédient ceux rendus sur la déclaration de l'une des parties de s'en rapporter à justice. Dans ce dernier cas, en effet, la partie ignorant ce que le juge décidera, est présumée avoir pensé que sa décision lui sera favorable, tandis que, dans le jugement d'expédient, c'est elle-même qui a acquiescé d'avance à une décision consacrant les prétentions de son adversaire. D'ailleurs, à la différence des jugements d'expédient, les jugements qui ont été rendus sur une déclaration de cette nature sont susceptibles d'appel.

Cependant, si une partie s'en rapporte à justice, alors qu'il lui était possible d'opposer la prescription aux prétentions de l'adversaire, le jugement devrait être considéré comme un jugement d'expédient, alors surtout que le demandeur et le défendeur étaient représentés par le même avoué. (Lille, 17 août 1878, J.E. 21.481; R.P. 5.216).

204. *MENTION DE DONNE ACTE.* — Le jugement de donné acte est celui par lequel un tribunal, sur la demande d'une partie, lui donne acte d'un aveu ou d'une déclaration de son adversaire, ou bien encore d'une réserve qu'elle fait à son profit. On ne doit pas, à priori, considérer ce jugement comme un jugement d'expédient, tout au moins dans le cas où il intervient au cours d'un procès sérieux. Il faut même admettre cette solution pour le cas d'un jugement qui donne acte d'une reconnaissance d'écriture, car, dans ce cas, il n'y a pas convention des parties et c'est un droit reconnu par la loi, pour le créancier porteur d'un acte sous seing privé, d'obtenir de la justice un titre exécutoire. De même, au cours d'un procès sérieusement engagé, un tribunal peut donner acte aux parties de leur accord. Dans ce dernier cas, le jugement est d'ailleurs susceptible d'être attaqué par les voies de recours ordinaires. (Rapp. note de M. Glasson précitée.)

205. — *JUGEMENT PAR DEFAULT.* — Il ne peut être assimilé à un jugement d'expédient, dès l'instant où il est susceptible d'être attaqué par une voie de recours ordinaire.

206. *CONCLUSION.* — Le seul critérium stable qui se dégage des opinions et des décisions examinées ci-dessus nous paraît être le suivant : pour qu'il y ait jugement d'expédient, il faut d'abord que les parties soient d'accord au moment où la décision est rendue (peu importe qu'elles aient été en litige au début de l'instance); il faut, en outre, et surtout, que le tribunal n'ait pas vérifié la sincérité des dires des parties. Mais il n'est pas nécessaire, en droit fiscal, que le jugement constate expressément la réalisation de ces deux conditions; cette réalisation peut résulter suffisamment soit des conclusions, soit des attendus, soit des qualités. Par contre, si l'autorité judiciaire a reconnu que la demande en annulation a un intérêt privé et ne procède pas du désir exclusif d'obtenir la restitution des droits, le jugement peut autoriser la restitution.

SECTION III

Examen de la jurisprudence et des solutions administratives intervenues sur l'application du 3^{me} alinéa

207. VENTE RESOLUE POUR DEFAUT DE PAIEMENT DU PRIX. — REVENTE CONSENTIE PAR L'ACQUEREUR AVANT LA RESOLUTION. — ANNULATION JUDICIAIRE DE LA REVENTE. — Une solution du 15 oct. 1913 a statué que, lorsqu'une cession de fonds de commerce se trouve résolue pour défaut de paiement du prix, l'annulation judiciaire de la revente consentie *medio tempore* par l'acquéreur ne procède pas de l'art. 1654 C. civ. et peut, dès lors, motiver, par application de la loi du 18 janvier 1912, la restitution des droits d'enregistrement perçus sur le second contrat.

Cette solution, qui paraît faire échec à la règle « *Resolutio jure dantis, resolvitur jus accipientis* », est motivée dans les termes suivants : « La résolution d'une vente, à raison du défaut de paiement du prix, a pour résultat... de faire considérer l'acquéreur comme n'ayant jamais été propriétaire et entraîne dès lors l'annulation de la cession consentie par cet acquéreur (Baudry-Lacantinerie et Saignat, De la vente et de l'échange, n° 120). Le vendeur originaire qui a obtenu la résolution n'est pas investi contre le tiers détenteur d'une action résolutoire (Aubry et Rau, 5^e édition, V, p. 156, note 38; Baudry-Lacantinerie et Saignat, loc. cit. n° 563) : on ne saurait donc soutenir que l'anéantissement des droits du sous-acquéreur procède, à proprement parler, d'une résolution prononcée conformément à l'art. 1.654 C. civ.

« Ceci posé, il est sans difficulté que, dans l'espèce, la condition édictée par le troisième paragraphe de la loi du 18 janvier 1912 se trouve remplie et que, par suite, il y a lieu de restituer les droits perçus... » (Sol., 15 octobre 1913, R.E. 5.960; R.P. 13.006; I.G. 3.390, § 13).

208. OUVERTURE DE CREDIT NON REALISE MAIS NON ANNULEE JUDICIAIREMENT. - Le droit d'enregistrement de 0.50% régulièrement perçu, en vertu de l'art. 5

de la loi du 23 août 1871, sur un acte d'ouverture de crédit ne peut être restitué par application de la loi du 18 janvier 1912, alors même qu'il serait justifié que le crédit n'a pas été réalisé.

Le droit de 0.50 % frappe, en effet, l'acte d'ouverture de crédit considéré en lui-même, abstraction faite de la réalisation : ce qui est atteint c'est la promesse de prêter, le lien de droit que résulte de l'ouverture même de crédit. Dès l'instant que cette promesse a eu lieu et que ce lien de droit s'est formé, la perception du droit de 0.50 % est définitivement justifiée et le défaut de réalisation du crédit ne saurait en faire disparaître la cause. Ce droit ne peut, d'ailleurs, être envisagé comme un acompte payé sur le droit de 1 % ultérieurement exigible en cas de réalisation. Chacun de ces droits s'applique à un contrat particulier et indépendant. Mais on impute en cas de réalisation, le premier sur le second, de manière que le taux du droit d'obligation ne soit jamais dépassé par la réunion des deux opérations (promesse de prêter et prêt effectif) qui caractérisent le crédit dans son ensemble.

Or, du moment que le droit de 0.50 % a été régulièrement perçu et que le contrat qui y donnait ouverture se suffisait à lui-même, la restitution ne pourrait avoir lieu qu'après une annulation judiciaire (conf. J.E. 28.839).

209. *MARCHE AMIABLEMENT RESILIE AVANT TERME. — NON RESTITUTION DE LA FRACTION AFFERENTE A LA PERIODE RESILIEE.* — Le Tribunal de Chaumont a statué dans ce sens par un jugement du 12 décembre 1923 (J.E. 32.936; R.E. 107, III, p. 313) pour le motif que la loi du 18 janvier 1912 précise que les droits perçus sur l'acte annulé, résolu ou rescindé ne sont restituables que si l'annulation, la résolution ou la rescision a été prononcée par un jugement ou arrêt passé en force de chose jugée.

Dans une espèce où un marché de livraison avait été résilié à la demande de l'entrepreneur par suite de la prohibition d'exportation, survenue au cours du marché, de la part de plusieurs pays étrangers, une décision inédite du 12 novembre 1917 a refusé la restitution pour le motif

que la résiliation, *consentie d'un commun accord* « apparaît ainsi comme un contrat nouveau qui ne saurait avoir aucune influence sur la perception établie lors de l'enregistrement du marché primitif ».

De même, il n'y a pas lieu à restitution lorsque, par suite de la résiliation amiable du marché en cours de durée, l'évaluation, faite lors de l'enregistrement, de l'importance du marché se trouve exagérée (Solution inédite du 20 février 1918). On a vu (supra n° 154) que la solution est différente lorsque l'évaluation est excessive par rapport au montant réel du marché, après exécution totale. La raison en est que dans cette hypothèse la demande en restitution est basée sur le droit commun non sur l'annulation du traité.

210. *JUGEMENT STATUANT SUR UNE DEMANDE EN DOMMAGES-INTERETS MAIS N'ANNULANT PAS EXPRESSEMENT UNE VENTE.* — Lorsqu'un tribunal saisi d'une demande en dommages-intérêts a seulement, dans les motifs de son jugement, examiné les effets d'une vente entre les parties mais sans prononcer ni la nullité, ni l'inexistence de la mutation, il n'est pas possible de restituer les droits perçus (Saintes, 21 novembre 1922, R.E. 8.030, II).

211. *BAIL ENREGISTRE. — REDUCTION JUDICIAIRE DES LOYERS. — RESTITUTION.* — Lorsqu'un locataire, titulaire d'un bail de trois ans dûment enregistré, obtient par jugement une réduction du prix de son loyer, il a droit à une restitution proportionnelle à la réduction du loyer prononcée par le Tribunal, à la condition bien entendu que le jugement soit passé en force de chose jugée (Conf. R.M.F. publiée au J.O. du 17 décembre 1924 ; Ch., Déb., p. 4561, col 1 ; R.E. 8131, XI).

212. *OPPOSITION A JUGEMENT DE DEFAULT.* — Une solution du 20 décembre 1924 (I.G. 3872, § 24 ; J.E. 32.719, § 24) contient à ce sujet les précisions suivantes :

« En matière d'opposition à un jugement par défaut, la Cour de Cassation a tout d'abord décidé que l'opposition « lorsqu'elle est régulière en la forme, a pour effet de

« remettre les parties au même état où elles se trouvaient « avant le dit jugement » (V. not. Cass. civ., 6 mars 1889, D.P. 90, I, 70; — 3 février 1892, D.P. 92, I, 115; — 4 novembre 1913, D.P. 1917, I, 178; — req. 28 avril 1917, D.P. 1923, I, 63, notes 3, 4 et 5). La Cour en a conclu qu'un jugement par défaut frappé d'une opposition régulière ne peut constituer un titre exécutoire (Cass. req. 31 octobre 1893, D.P. 94, I, 549) et qu'il doit être considéré « comme inexistant » avant même qu'une décision contradictoire soit intervenue (Cass. civ. 1^{er} février 1911, D.P. 1912, I, 191; S. 1913, I, 363).

« Se basant sur cette jurisprudence, il avait été admis par plusieurs solutions :

1° que la partie qui profitait d'un jugement par défaut frappé d'opposition régulière était fondée à demander, dans le délai d'un an à compter de l'opposition, la restitution des droits perçus sur ce jugement et ayant leur cause génératrice exclusivement dans les dispositions de cette décision.

2° que le jugement contradictoire rendu à la suite de l'opposition constituait le seul titre imposable.

Mais par un arrêt du 1^{er} août 1924 (Gaz. du Palais, n° du 22 octobre 1924; Dalloz, Recueil hebdomadaire de jurisprudence, 1924 fascicule du 9 octobre 1924, p. 337) la Chambre des Requêtes de la Cour de Cassation, revenant sur sa jurisprudence antérieure et se conformant à deux arrêts de la Chambre civile des 21 juillet 1919 (Sir. 1922, I, 73; D.P. 1923, I, 63) et 20 décembre 1922 (D.P. 1923, I, 63) a reconnu qu'un jugement par défaut « n'est point anéanti « par l'opposition » et que « son effet se trouve seulement « suspendu jusqu'au moment où il a été maintenu et con- « firmé dans ses formes et termes par le jugement du dé- « bouté ». « Attendu - porte dans le même sens l'arrêt pré- « cité du 21 juillet 1919, - qu'un jugement par défaut, quoi- « que attaqué par la voie de l'opposition constitue un ti- « tre, qui sera confirmé par le rejet de l'opposition, anéan- « ti, si le jugement est rétracté; que par l'effet du débouté « d'opposition, la date de ce titre est celle du jugement par « défaut » (Conf. civ. 20 déc. 1922 susvisé).

« Ces trois derniers arrêts mettront sans doute un ter-

me à la controverse qui s'était élevée au sujet de l'opposition à un jugement par défaut (conf. D.P. 1923, I, 63, notes 3, 4 et 5).

« On ne peut dès lors que se conformer à la jurisprudence nouvelle de la Cour de Cassation.

« En conséquence il y a lieu de reconnaître actuellement :

« 1° Que la partie qui profite d'un jugement par défaut frappé d'opposition n'est pas fondée, tant qu'aucun jugement contradictoire n'est intervenu, à demander la restitution des droits régulièrement perçus sur la décision par défaut et ayant leur cause génératrice uniquement dans les dispositions de cette dernière décision ; »

213. PEREMPTION D'UN JUGEMENT PAR DEFAULT.

— Bien qu'elle opère de plein droit la péremption ne saurait être assimilée, quant à ses effets, à ceux d'une décision judiciaire passée en force de chose jugée. Par ailleurs, la péremption opérant par voie d'annulation paraît tomber sous le coup des dispositions du 3^e alinéa de la loi de 1912, c'est-à-dire qu'un jugement est nécessaire.

Enfin, si la restitution était admise sans jugement au cas de péremption, les fraudes auxquelles la loi du 18 janvier 1912 a voulu parer pourraient jouer : le jugement pourrait être exécuté en réalité sans procédure alors qu'il serait périmé en apparence ; le fait volontaire de l'abstention ou de la renonciation du bénéficiaire ne saurait d'ailleurs créer à son profit un droit à la restitution de l'impôt justement acquitté. Ainsi donc, tant au point de vue juridique qu'au point de vue équité, la simple péremption du jugement par défaut après la formalité ne semble pas pouvoir autoriser la restitution des droits.

214. VENTE JUDICIAIREMENT ANNULEE POUR DEFAUT DE CONSENTEMENT.

- Dans un acte de promesse de vente de biens immobiliers appartenant tant aux promettants qu'aux pupilles de ces derniers, ceux-ci s'étaient engagés à faire les diligences nécessaires pour rapporter au notaire rédacteur l'autorisation de vendre les biens de leurs pupilles.

Une ordonnance provoquée par les tuteurs et rendue par

le juge de paix compétent autorisa la vente des droits des pupilles mais modifia les conditions arrêtées dans l'acte de promesse de vente, notamment en ce qui concerne le paiement immédiat du prix précédemment atermoyé et la prise en charge des frais d'acte.

La vente ayant été judiciairement annulée à la requête de l'acquéreur, la restitution du droit proportionnel de mutation immobilière perçu sur l'exploit d'acceptation de la promesse a été autorisée par une décision inédite du 6 juin 1918.

215. *SORT DES DROITS REGULIEREMENT PERÇUS SUR DES ACTES PRODUITS EN JUSTICE MAIS NON REPRESENTES, LORSQUE LE JUGEMENT EST ENSUITE REFORME SUR APPEL.* — On a vu plus haut que le mot « acte » employé dans la loi de 1912 s'applique également au jugement (supra n° 193) ; il en résulte que les droits perçus sur un jugement sont restituables dans les mêmes conditions que les droits perçus sur les autres actes (civils, s.s.p., etc.), lorsque la décision vient à être infirmée en appel. Mais, dans cette hypothèse, la question se pose de savoir quel est le sort des droits arbitrés d'office par le Receveur sur les actes produits par les parties en cours d'instance et non représentés.

Le Tribunal de Boulogne-sur-mer a jugé le 4 décembre 1925 (R.E. 8362) que l'infirmité d'un jugement ne rend pas restituable l'astreinte perçue à raison de la production, devant ce Tribunal, de documents non représentés à l'Administration, car cette astreinte tient lieu des droits afférents aux documents dont il s'agit et l'exigibilité de ces droits, qui ont leur cause génératrice dans l'usage en justice des pièces invoquées, subsiste malgré l'infirmité de la décision visant les dites pièces.

Dès lors, tant que les conventions faisant l'objet de ces pièces ne sont pas elles-mêmes annulées, les parties n'ont qu'un droit, celui de présenter ces documents au Receveur pour permettre la liquidation exacte des droits exigibles et de répéter la différence entre le montant de ces droits et celui, généralement supérieur, de la somme arbitrée d'office.

Cette solution est parfaitement fondée : l'annulation du jugement ne s'étend pas, à priori, aux conventions constatées dans les actes produits. Par suite, la restitution ne peut davantage porter sur les droits afférents à ces actes (Conf. J.E. 29.129).

216. *ACTES ANNULES PAR UNE LOI.* — Le décret du 9 août 1914, en prorogeant rétroactivement l'échéance de toutes les valeurs négociables échues depuis le 31 juillet 1914 inclusivement, a eu pour effet de rendre immédiatement nuls les protêts dont ces valeurs avaient pu faire l'objet. Dans cette situation, le Ministre des Finances a reconnu le 11 août 1914 (I.G. 3.419) que les droits d'enregistrement perçus tant sur ces protêts que sur les effets protestés étaient restituables, en vertu de la loi du 18 janvier 1912 (Conf. J.E. 29.288 ; R.E. 6.113, I). Cette décision est surtout intéressante en raison de l'assimilation qu'elle admet d'une loi à un jugement passé en force de chose jugée.

217. *VENTE D'UN BIEN FRAPPE DE SAISIE.* — Aux termes de l'art. 686 Code Proc. Civ. « la partie saisie ne peut, à compter du jour de la transcription de la saisie, aliéner les immeubles saisis à peine de nullité et sans qu'il soit besoin de la faire prononcer ».

Les auteurs précisent que la formule « sans qu'il soit besoin de la faire prononcer » ne signifie pas que la nullité puisse être prononcée d'office, mais seulement que le Tribunal saisi ne peut pas refuser de la prononcer (Boitard, Colmet Daage et Glasson, t. II, n° 930). « Elle n'intéresse pas l'ordre public, et il n'y a, par suite, aucune raison pour la prononcer d'office, alors que personne la demande et que les parties intéressées acceptent le maintien de l'aliénation » (Garsonnet, op. cit. IV, § 664, p. 112).

D'ailleurs, les effets de la transcription de la saisie ne sont pas définitifs ; d'une part, le saisissant peut donner mainlevée de la saisie et l'acquéreur peut lui-même conserver la propriété de l'immeuble, en consignait une somme suffisante pour acquitter en principal, intérêts et frais, les sommes dues au saisissant et aux créanciers inscrits (art. 687 Cod. proc. civ) ; d'autre part, l'art. 693 du même

code porte : « la saisie immobilière transcrite cesse de plein droit de produire son effet si, dans les dix ans de la transcription, il n'est pas intervenu une adjudication mentionnée en marge de cette transcription ».

Par suite, la vente de l'immeuble amiablement consentie par le saisi après la transcription de la saisie n'est pas annulée de plano par cette transcription.

De là, les conséquences suivantes : les droits d'enregistrement perçus sur la vente sont régulièrement acquis au Trésor et ne peuvent être restitués que si la cession est annulée par un jugement. Le seul fait que l'immeuble a fait l'objet d'une saisie transcrite est insuffisant pour permettre la restitution. Il en est de même de la transcription du procès verbal d'adjudication bien qu'elle rende définitivement caduque la vente amiable ; rien ne peut suppléer la décision judiciaire ; dans les cas de l'espèce, l'acquéreur désireux d'obtenir la restitution des droits perçus devra donc s'adresser à justice pour faire préalablement annuler la cession à lui consentie.

Mais, il importe de le souligner, la décision une fois rendue la restitution sera possible, car la mise à néant de la vente ne résultera pas, comme on pourrait le penser, d'une résolution procédant des articles 1184 ou 1654 C.C. (cas dans lequel, on l'a vu, *supra* chap. II, la restitution serait prohibée par le 2^o alinéa de la loi) mais bien d'une annulation, la vente d'un immeuble frappé de saisie étant entachée d'un vice dès sa formation ; les articles précités du code de procédure civile établissent d'ailleurs, d'une manière formelle, qu'il s'agit bien d'une annulation et non d'une résolution. Une solution du 16 janvier 1928 (inédite) a statué dans ce sens dans une espèce où l'acceptation d'une promesse de vente avait été signifiée au promettant après la transcription de la saisie et alors que la procédure d'expropriation avait régulièrement abouti à la vente de l'immeuble à un tiers et à la transcription du procès verbal d'adjudication. La restitution a été refusée pour le motif que la vente n'avait pas été annulée par une décision judiciaire comme l'exige expressément le 3^o alinéa de la loi de 1912.

218. *LOI SUPPRIMANT L'EXIGIBILITE D'UN IMPOT*

-- Il n'y a pas lieu de restituer les droits régulièrement perçus avant la mise en vigueur d'une loi qui, précisément, supprime l'impôt. C'est l'application pure et simple du principe général de la non rétroactivité des lois. Diverses solutions ont été rendues dans ce sens. Récemment, il a été reconnu que la loi du 13 juillet 1925, dont l'article 50 donne aux contribuables la faculté de différer le paiement des droits de succession afférents aux créances comprises dans l'hérédité et qui viennent à échéance plus de cinq ans après l'ouverture de la succession, n'autorisait pas la restitution des droits déjà payés bien que la loi soit applicable à toutes les successions ouvertes avant sa promulgation, sous la réserve que les ayants droit en demandent le bénéfice dans les deux mois de la promulgation (R. E. 8.220, n^{os} 51 et 59).

219. *AMENDES. AMNISTIE.* — L'amnistie autorise la restitution des amendes perçues depuis la promulgation de la loi qui la prononce, mais non de celles régulièrement encaissées antérieurement à la promulgation (R.M.F. à question écrite, J.O. 12 décembre 1925, ch. Déb., p. 772, col. 3).

C'est là une nouvelle application du principe de la non rétroactivité des lois.

APPENDICE AU CHAPITRE III

**Sort des droits dus sur un acte annulé
et non encore perçus lors de l'annulation de l'acte**

220. *RAPPEL SOMMAIRE DES PRINCIPES ANTERIEURS.* — On a vu (supra n^o 90) que sous l'empire de l'ancien article 60, la jurisprudence décidait (arrêt du 28 janvier 1890) que l'obligation de payer les droits dus au Trésor était subordonnée à la condition résolutoire qu'il ne soit pas justifié, avant la perception, que le contrat qui la motivait, avait cessé d'exister par suite d'une annulation prononcée en justice. Si cette preuve était fournie, l'obligation née au profit du Trésor se trouvant anéantie ab initio, la perception ne pouvait être exigée.

Deux restrictions étaient toutefois apportées à cette règle.

D'une part, le droit de poursuite de l'Administration subsistait lorsque l'annulation judiciaire du contrat n'intervenait que postérieurement à un jugement passé en force de chose jugée et contenant condamnation du contribuable à payer les droits réclamés (supra, n° 92).

D'autre part, un arrêt de la Chambre civile du 16 mars 1898 (supra n° 94) avait également écarté l'application de la règle tracée par l'arrêt de 1890, dans les cas de résolution de vente pour défaut de paiement du prix, lorsque l'acquéreur était entré en jouissance ou qu'une partie du prix avait été payée au moment de la résolution. Le motif en était qu'en vertu de l'article 12 de la loi du 27 Ventôse an IX, le jugement de résolution était passible du droit proportionnel de mutation, ce qui supposait nécessairement que la première cession avait elle-même été translatrice (supra, *ibid.*).

221. *EFFETS DE LA LOI NOUVELLE : I. ABROGATION PARTIELLE DE LA PREMIERE RESTRICTION ET TOTALE DE LA DEUXIEME.* — La loi du 18 janvier 1912 a, en principe, fait disparaître les deux restrictions qui viennent d'être rappelées.

La première, qui assimilait le jugement de condamnation à un paiement ne peut plus être maintenue puisqu'en vertu de la loi de 1912 les droits seraient restituables s'ils avaient été perçus. On ne saurait, dès lors, admettre que des droits restituables s'ils avaient été payés, puissent être exigés par cela seul qu'ils n'ont pas été acquittés (Conf. J.E. 28.566).

La deuxième restriction tombe également car le dernier alinéa de la loi nouvelle, abrogeant les dispositions contraires de la loi de Ventôse an IX, exempte du droit proportionnel l'annulation, la révocation, la résolution ou la rescision prononcée pour quelque cause que ce soit, par jugement ou arrêt. « Cette disposition reconnaît donc à tous ces jugements un effet rétroactif qui éteint entièrement le premier contrat, lequel ne peut plus, dès lors, donner lieu à la réclamation des droits non encore acquittés. » (J.E. 29.285).

222. II. — *SURVIVANCE PARTIELLE DE LA PREMIERE RESTRICTION EN CE QUI CONCERNE LES ACTES RESOLUS.* — La loi de 1912 prohibe la restitution des droits perçus sur les actes résolus par application d'un des articles du code civil visés dans son deuxième alinea.

D'autre part, l'arrêt du 28 janvier 1890 précité assimile à un paiement le jugement de condamnation antérieur au jugement d'annulation.

Il s'ensuit que les droits dus sur un contrat résolu avant la perception par application d'un des articles visés au 2^e alinéa de la loi, devront néanmoins être recouvrés si la résolution judiciaire n'est intervenue que postérieurement à un jugement passé en force de chose jugée et contenant condamnation des parties à acquitter les droits réclamés. Dans cette hypothèse, en effet, les droits sont réputés avoir été payés et le 2^e alinéa de la loi de 1912 s'oppose à leur répétition.

Mais, il importe de le noter, en l'absence d'un jugement de condamnation, les droits ne peuvent être considérés comme payés; ils tombent par suite en non valeur alors même que l'acte aurait été anéanti par l'effet d'une résolution prévue par le 2^e alinéa de la loi de 1912 (R.E. 8.582, Obs. III, in fine) car l'exception édictée par la loi de 1912 ne s'applique qu'aux droits régulièrement perçus et ne saurait être étendue, les exceptions étant d'interprétation stricte, aux droits dus mais non perçus.

223. III. — *MAINTIEN DE TOUTES LES AUTRES REGLES ANTERIEURES.* — Sauf les règles qui viennent d'être exposées, la loi de 1912 n'a modifié aucune des autres conditions auxquelles était subordonné, avant sa promulgation, l'abandon du recouvrement des droits dus, mais non perçus, sur les actes annulés judiciairement avant la formalité.

Depuis la promulgation de la loi nouvelle les diverses décisions suivantes ont été rendues.

224. *NECESSITE D'UNE ANNULATION JUDICIAIRE PASSEE EN FORCE DE CHOSE JUGEE.* — Tout d'abord, la nullité de l'acte doit être prononcée judiciairement, à défaut de quoi les droits restent dus (Pas-de-Calais, sec-

tion d'Arras, 23 février 1927, R.E. 8.582, IV). Cette règle ne fait pas toutefois échec à celle en vertu de laquelle la résiliation d'un bail immobilier, dont les droits sont acquittés par périodes triennales, fait tomber l'exigibilité des droits dus sur les périodes triennales postérieures à celle en cours, car il s'agit là de droits dont la cause d'exigibilité était en quelque sorte subordonnée à la condition, qui ne s'est pas réalisée, de l'existence du bail à l'époque à laquelle s'ouvrait la période subséquente.

En second lieu, la décision judiciaire doit annuler expressément l'acte. La chambre civile de la Cour a statué le 14 avril 1913 (J.E. 28.927; R.P. 12.781) qu'on ne saurait considérer comme emportant annulation en justice le jugement d'un tribunal qui se déclare incompétent pour connaître du litige.

Il s'agissait, en l'espèce, d'un acte portant cession d'un fonds de commerce de maison meublée et qui n'avait pas été exécuté par le vendeur. Saisi du litige, le Tribunal s'est déclaré incompétent pour le motif « qu'on ne saurait reconnaître à l'exploitation toute de débauche suffisamment révélée de cet établissement, le caractère commercial » et a en conséquence renvoyé les parties « à se pourvoir ainsi qu'ils aviseront ».

La Chambre civile a sanctionné la réclamation du droit de cession faite par l'Administration pour le motif que « dans l'espèce, le tribunal de commerce s'est déclaré incompétent pour connaître du litige, mais que l'acte litigieux n'ayant pas été régulièrement annulé.... la seule existence de cet acte suffisait pour justifier l'action de l'Administration; qu'elle n'était pas juge de la validité du contrat et qu'elle n'avait pas à se préoccuper des causes d'annulation dont il pouvait être affecté.... »

Cette solution est fondée puisque, ainsi que le faisait observer l'Administration dans son mémoire, bien loin d'annuler le contrat qui lui était soumis, le tribunal, refusant seulement de lui reconnaître le caractère commercial, s'est déclaré incompétent pour en apprécier les effets et a renvoyé les parties à « se pourvoir ainsi qu'elles aviseront ». Or, on ne saurait étendre aux actes simplement argués de nullité par les contribuables, la jurisprudence

relative aux actes dont la nullité a été prononcée en justice (supra, n° 88).

Enfin, pour que la doctrine de l'arrêt de 1890 puisse s'appliquer, il est indispensable que la décision judiciaire d'annulation soit définitive. Tant qu'elle est susceptible d'être réformée, l'obligation d'acquitter les droits au Trésor subsiste parce que l'acte qui y donne ouverture est susceptible de continuer à produire ses effets (Lyon, 16 juillet 1914, J.E. 29.610, II).

225. *ADJUDICATION ANNULEE PAR SUITE DE FOLLE ENCHERE AVANT D'AVOIR ETE ENREGISTREE.* — Il est de principe que lorsque le prix d'une adjudication sur folle enchère est inférieur à celui de la première adjudication, le fol enchérisseur est tenu du paiement du droit de mutation sur la différence des deux prix et le recouvrement de ce droit peut être poursuivi alors même que la première adjudication n'a pas été enregistrée (supra, n° 168).

La question se pose de savoir si, depuis 1890, la doctrine de l'arrêt peut être invoquée à l'encontre de la réclamation des droits.

Par un jugement du 19 février 1914, (R.P. 13.333), le tribunal de Grenoble a statué dans le sens de la négative pour le motif que si la première adjudication est résolue, elle continue néanmoins à produire certains effets juridiques, « que, notamment, le fol enchéri reste tenu... de l'intégralité du prix de la vente folle enchérie, aux termes de l'art. 740 C. Proc... », que le vendeur reste créancier de la différence entre l'enchère définitive et l'enchère plus élevée portée par les adjudicataires primitifs, « qu'il semble bien devoir en être de même en ce qui concerne la créance de l'Administration pour droits d'enregistrement non-perçus; qu'il ne s'agit pas, en l'espèce, d'une convention entièrement annulée en justice, puisque cette convention constatée par l'adjudication primitive n'a pas perdu toute efficacité juridique à la suite de l'adjudication subséquente intervenue après folle enchère ».

Cette décision est critiquée par les auteurs de l'art. 13.333 précité du R.P., qui estiment que la question posée doit

être résolue dans le sens de l'affirmative, pour des motifs qui peuvent, en substance, se résumer ainsi qu'il suit :

La folle enchère n'est que l'exercice simplifié de l'action en résolution du vendeur non payé. Aussi, est-il reconnu que l'adjudication sur folle enchère opère la résolution complète de la vente faite au fol enchérisseur (Cass., 5 février 1856, D.P. 56, 1, 344; — 15 janvier 1861, S. 63, 1488; — 20 janvier 1880, D.P. 80, 1, 65; — 14 décembre 1896, S. 98, 1.137). Il faut, dès lors, en conclure que, du moment où la première adjudication est résolue judiciairement, l'obligation de payer les droits d'enregistrement auxquels elle donnait ouverture se trouve également résolue. Ce n'est là qu'une application pure et simple de la règle tracée par l'arrêt du 18 janvier 1890.

Sans doute, aux termes de l'article 740 Cod. proc. civ., le fol enchérisseur est tenu de la différence entre son prix et celui de la revente sur folle enchère; mais le fol enchérisseur n'en reste pas moins dépouillé de ses droits de propriété, qui sont définitivement résolus par l'adjudication sur folle enchère. En d'autres termes, comme le dit M. Colmet-Daage, à propos de l'article 740 précité, « la revente sur folle enchère résoud la propriété de l'acquéreur primitif, mais non ses obligations (Sur Boitard, n° 1.005). Il est vrai que la question de savoir quelle est la nature de l'obligation imposée au fol enchérisseur par l'article 740 est controversée. Dans un système, on considère qu'elle représente des dommages-intérêts et qu'elle est due en vertu de la condamnation contenue dans le jugement d'adjudication sur folle enchère (Chauveau, sur Carré, art. 740; Cass., 24 juin 1846, S. 47, 1, 563; C. Dijon, 5 mars 1855, D.P. 55, 2, 127; C. Besançon, 30 juillet 1859, D.P. 60, 2, 30; C. Bourges, 25 mars 1872, S. 73, 2, 278). Dans une autre opinion, on décide qu'elle a son titre dans la première adjudication, car si l'adjudication sur folle enchère résoud la propriété du fol enchérisseur, elle n'efface pas, à son égard, le prix de l'adjudication primitive (Bioche, V° Folle enchère, n° 11; Garsonnet, IV, § 754, p. 416; Aubry et Rau, 4^e édit., t. V, p. 612). Mais, quelle que soit l'opinion que l'on adopte à cet égard, on est forcé de reconnaître que, par le seul fait qu'elle est résolue

comme acte translatif de propriété, la réclamation primitive ne peut plus comporter celle d'un droit de mutation. L'obligation de payer ce droit est certainement résolue au même titre que le contrat translatif qui la motivait.

« Nous ne saurions, dès lors, — concluent les auteurs précités, — approuver le jugement rapporté lorsqu'il décide que la créance de l'Administration pour droits de mutation non perçus semble subsister parce que « la convention constatée par l'adjudication primitive n'a pas perdu toute efficacité juridique à la suite de l'adjudication subséquente intervenue après folle enchère ». Ce considérant prouve simplement que le tribunal n'a pas approfondi la difficulté... »

La solution de la difficulté paraît devoir découler de l'opinion que l'on adopte sur la nature de l'obligation imposée au fol enchérisseur par l'art. 740 du Code de Procédure. Si, avec le premier système ci-dessus rappelé, on admet qu'il s'agit de dommages-intérêts, il faut conclure que la créance du Trésor tombe, car la première mutation est rétroactivement et intégralement résolue : seule donc, la seconde subsiste et seuls peuvent être perçus les droits auxquels elle donne ouverture. Mais si l'on admet le second système d'après lequel la première mutation n'est pas résolue quant au prix, l'arrêt de 1890 n'est pas applicable, puisqu'il n'y a pas de résolution, et l'Administration est fondée à recouvrer l'impôt sur la différence, laissée à la charge du fol enchérisseur, entre le prix initial et le prix de la deuxième adjudication; en réalité, dans ce système, la mutation est censée se réaliser moyennant le prix de la première adjudication, prix qui se trouve payé partie par le deuxième adjudicataire et, pour la différence, par le fol enchérisseur.

226. *PEREMPTION A V A N T L'ENRÉGISTREMENT D'UN JUGEMENT PAR DEFAUT.* — Antérieurement à la loi de 1912, il était admis que la péremption d'un jugement par défaut avant l'enregistrement ne mettait pas obstacle au recouvrement des droits. A deux reprises, les 14 mai 1904 et 8 mars 1907 (R.E. 3.643 et 4.468), le tribunal de la Seine s'était prononcé dans ce sens pour le motif

« que le jugement, dès qu'il figure sur la feuille d'audience, est un acte irrévocable au point de vue des droits d'enregistrement, quels que puissent être à son égard les événements ultérieurs; qu'il n'y a d'exception qu'en ce qui concerne l'erreur judiciairement reconnue « ou la nullité judiciairement prononcée ».

Cette jurisprudence est rigoureusement conforme à la doctrine de l'arrêt de 1890.

Sans doute, la péremption prévue par l'art. 156 Cod. proc. civ., pour les jugements par défaut faute de comparaître, non exécutés dans les six mois de leur obtention, opère-t-elle de plein droit sans qu'il soit nécessaire de la faire prononcer (Glasson et Colmet-Daage, Précis de proc. civ., 2^e édit., I, n^o 605; conf. Cass. req. 26 février 1834, Dalloz J.G., V^o Faillite, N^o 193). Elle n'est pas toutefois d'ordre public et, en cas d'instance sur l'exécution du jugement par défaut, elle doit être proposée avant toute défense au fond (Cass. civ., 27 mars 1911, D.P. 1915, I, 97, et la note de M. César Bru), sous peine de ne plus être opposable.

Par suite, la péremption n'est pas définitive et elle ne peut, dès lors, bien qu'elle opère de plein droit, être assimilée à une résolution prononcée par une décision judiciaire passée en force de chose jugée.

Pour ce motif, la solution admise paraît devoir rester la même sous l'empire de la loi du 18 janvier 1912.

227. LOI SUPPRIMANT L'EXIGIBILITE D'UN IMPOT AVANT QU'IL AIT ETE PERÇU SUR UN ACTE ANTERIEUR A LA LOI. — Si la loi n'est pas expressément déclarée rétroactive, elle ne peut rien modifier au régime en vigueur avant sa promulgation.

Toutefois, en ce qui concerne la loi du 11 septembre 1919, qui institue un régime de faveur pour les actes d'avances sur titres, il a été décidé que toute réclamation serait abandonnée à l'égard des actes de l'espèce passés antérieurement à la loi et qui n'ont pas été présentés à la formalité dans le délai légal (I.G. 3.646, § 4, p. 13).

TITRE III

LES EXCEPTIONS A L'ANCIEN ARTICLE 60 LEUR SORT DEPUIS LA LOI DU 18 JANVIER 1912

228. *ENUMERATION.* — On a vu supra (n° 50) que la loi du 22 frimaire et diverses lois postérieures avaient édicté douze exceptions à la règle de l'art. 60.

Par ordre chronologique, les cas dans lesquels la restitution des droits régulièrement perçus était possible sont les suivants :

- 1° Droit de titre perçu, à défaut de justification, sur un jugement ou un arrêté (loi du 22 frimaire, an VII, art. 48) ;
- 2° Délégation de prix dans un contrat (même loi, article 69, § 3, n° 3) ;
- 3° Droits perçus sur les marchés résiliés par la volonté de l'Etat (D.M.F. du 8 nivôse an IX) ;
- 4° Droits perçus sur les contrats de mariage non suivis de célébration (D.M.F. 7 juin 1808) ;
- 5° Adjudication d'immeubles en justice annulée par les voies légales (Avis du Conseil d'Etat du 18 octobre 1808) ;
- 6° Droits de mutation payés sur les biens d'un absent dont le retour est constaté (L. 28 avril 1816, art. 40) ;
- 7° Expropriation pour cause d'utilité publique (L. 3 mai 1841, art. 58) ;
- 8° Droits perçus sur les cessions d'office non suivies d'effet ou dont le prix est réduit (L. 25 juin 1841, art. 14) ;
- 9° Vente judiciaire d'immeuble dont le prix ne dépasse pas 2.000 francs (L. 23 octobre 1884, art. 3) ;
- 10° Déduction du passif justifié après la déclaration de succession (L. 25 février 1901, art. 5, alinéa 1^{er}) ;
- 11° Déduction des dettes établies, après la déclaration, par les opérations de la faillite ou de la liquidation judiciaire ou par le règlement définitif de la distribution par contribution (même article, al. 3) ;
- 12° Usufruits successifs. Age de l'usufruitier ultérieurement justifié (même loi, art. 13 et 14).

229. *APERÇU DES EFFETS DE LA LOI DE 1912 SUR CES EXCEPTIONS.* — La loi du 18 janvier 1912 est une loi libérale qui replace sous le droit commun une matière jusque-là soumise à un régime d'exception. Elle apporte cependant quelques dérogations au droit commun. Ces considérations conduisent à penser que les textes exceptionnels antérieurs doivent continuer à s'appliquer, s'ils sont plus favorables aux contribuables que la loi du 18 janvier 1912, car il n'est pas possible qu'un texte libéral vienne apporter une restriction quelconque à la situation existant avant lui. C'est d'ailleurs ce que reconnaît l'Administration dans l'I.G. 3.337, p. 4, où il est dit : « La loi nouvelle laisse subsister toutes les dispositions antérieures qui constituaient des exceptions à la règle prohibitive de l'article 60 ». Ainsi, la restitution sera possible, alors même que l'ancienneté de l'acte procéderait d'une condition résolutoire ou que son annulation ne résulterait pas d'une décision judiciaire, si elle est autorisée par un texte spécial antérieur à la loi.

Par contre, chaque fois que la loi de 1912 sera plus large que la loi ancienne, c'est elle, à n'en pas douter, qui devra être appliquée, car le texte ancien n'avait pour but que d'apporter une exception à une disposition restrictive. Cette dernière disparaissant, le droit commun constitué par la loi de 1912 devient applicable. Le passage précité de l'I.G. 3.337 ne peut être interprété dans un sens contraire à cette conclusion.

Ces solutions, basées sur l'équité, sont d'ailleurs conformes aux principes juridiques. D'une part, le maintien des lois anciennes plus libérales que la loi de 1912 est une conséquence directe de l'axiome « *Legi speciali per generalem non derogatur* ». Mais la disparition des textes antérieurs, lorsque la loi de 1912 est plus large, paraît découler du principe de l'abrogation tacite des lois, d'après lequel la disposition ancienne est abrogée en ce qu'elle a de contraire à la loi récente : « *Lex posterior derogat priori*. »

A la vérité, le même argument pourrait être allégué en faveur de la disparition des textes anciens plus favorables aux contribuables qui seraient également abrogés et

remplacés par la loi de 1912. Mais cette objection ne résiste pas à la considération plus haut citée que la loi du 18 janvier 1912, texte libéral, ne peut rendre plus mauvaise la situation qui existait avant lui (Conf. sol. 17 août 1922, I.G. 3755, § 17 ; R.E. 7711, § 17).

230. *DIVISION DU TITRE.* — La loi du 18 janvier 1912 a donc eu pour effet de confirmer et d'élargir certaines des anciennes exceptions à l'art. 60 en autorisant la restitution dans les cas prévus par elles. Il conviendra dans un premier chapitre de passer en revue rapidement ces exceptions. Dans un deuxième chapitre, on étudiera en détails les textes plus libéraux que la loi de 1912 et qui demeurent applicables, à l'exclusion de cette loi.

CHAPITRE PREMIER

TEXTES QUE LA LOI DE 1912 A CONFIRMÉS ET ÉLARGIS

231. *ENUMERATION.* — Ce sont ceux compris sous les nos 1 et 2, 4 à 8, 10 et 12 de l'énumération donnée au n° 228. Chacun de ces textes sera brièvement commenté dans une section spéciale et par ordre chronologique.

SECTION I

Droit de titre perçu à défaut de justifications sur un jugement ou un arrêté (L. 22 frimaire an VII, art. 48)

232. *TEXTE.* — L'art. 48 de la loi du 22 frimaire est ainsi conçu : « Toutes les fois qu'une condamnation sera rendue ou qu'un arrêté sera pris sur un acte enregistré, le jugement, la sentence arbitrale ou l'arrêté en fera mention et énoncera le montant du droit payé, la date du paiement et le nom du bureau où il aura été acquitté : en cas d'omission, le receveur exigera le droit, si l'acte n'a pas été enregistré dans son bureau ; sauf restitution, dans le délai prescrit, s'il est ensuite justifié de l'enregistrement de l'ac-

te sur lequel le jugement aura été prononcé ou l'arrêté pris ».

233. *FONDEMENT.* — Cette disposition est à la fois le corollaire et la sanction de divers articles de la loi de frimaire qui interdisent d'agir ou d'établir un acte en conséquence d'un acte non enregistré.

Par suite, au cas d'usage d'un acte, les parties doivent fournir les indications qui établissent que l'acte en conséquence duquel elles agissent a bien été enregistré. A défaut, la loi présume que l'acte n'a pas été formalisé et prescrit de percevoir les droits auxquels il donne ouverture. Mais il n'y a là qu'une présomption que les parties peuvent faire tomber dans les délais de prescription et obtenir la restitution des droits.

A noter, d'ailleurs, que le Receveur ne doit pas percevoir les droits lorsque l'acte dont il est fait usage devait être enregistré à son bureau ; car il lui est alors facile, en compulsant ses registres, de s'assurer que l'acte a été ou non formalisé.

SECTION II

Droit de titre perçu à défaut de justifications sur une délégation de prix dans un contrat (L. 22 frimaire an VII, art. 69 § 3, n° 3)

234. *TEXTE.* — Cette deuxième exception n'est qu'une application du principe rappelé au numéro précédent.

L'art. 69, §3, n° 3 de la loi organique qui la prévoit assujettit au droit proportionnel de 1 % notamment « ...les délégations de prix stipulées dans un contrat pour acquitter des créances à terme envers un tiers, sans énonciation de titre enregistré, sauf, pour ce cas, la restitution dans le délai prescrit, s'il est justifié du titre précédemment enregistré... ; »

Ce qu'il faut bien observer, c'est que ce n'est pas le droit auquel les délégations donnent ouverture que le texte précité prescrit de percevoir et, le cas échéant, de restituer. C'est le droit d'obligation exigible sur la recon-

naissance de dette dont la délégation révèle l'existence. Lorsque dans un contrat de vente, le vendeur délègue une partie du prix pour acquitter une créance qu'un tiers avait sur lui, cette délégation révèle la dette dont l'existence pourra désormais être prouvée par titre (Rapp. supra n° 60). Le droit auquel cette obligation antérieure est assujettie par la loi fiscale doit donc être perçu si les parties ne justifient pas qu'il l'a déjà été.

Mais, en vertu de l'article précité, ce droit peut être restitué si, avant que la prescription ne soit acquise au Trésor, les intéressés justifient d'un paiement antérieur.

235. *FONDEMENT.* — Comme la première exception, celle-ci repose sur la règle *non bis in idem*. La loi du 18 janvier 1912 n'a fait que généraliser les applications de cette maxime.

SECTION III

Droits perçus sur les contrats de mariage non suivis de célébration (D. M. F. 7 juin 1808)

236. *PRINCIPE.* — Soit qu'on les considère avec la jurisprudence (Cass. 7 février 1872, S. 72, I, 73 ; D.P. 73, I, 80 ; J.E. 19.078, § 3 ; J.N. 20.305 ; — 18 déc. 1878, J.E. 21.913) comme soumis à la condition suspensive de la célébration du mariage, soit qu'on envisage avec la majorité de la doctrine (Baudry - Lacantinerie, Le Courtois et Surville, op. cit. I, n° 194 ; Aubry et Rau, IV, § 302, 1° texte et note, p. 60 ; Guillouard, du Contrat de mariage I, n°s 276 et 330) la célébration comme un fait leur conférant sans rétroactivité l'existence légale, les contrats de mariage qui ne contiennent aucune stipulation ayant un effet actuel ne devraient, avant le mariage, être assujettis qu'au droit fixe des actes innomés. dérogeant sur ce point aux principes généraux, la loi de frimaire a tarifé en termes exprès et sans restriction d'aucune sorte, les contrats de mariage et les donations par contrat de mariage (art. 68, § 3, n° 1, al. 3).

C'est en raison de cette dérogation que malgré l'absence de tout texte législatif, une décision du Ministre des Finances du 7 juin 1808 (I.G. 386, § 29) a autorisé la restitution des droits ainsi perçus lorsqu'il est reconnu que la célébration du mariage n'a pas eu lieu et n'aura pas lieu. L'Administration interprète d'ailleurs cette décision dans un sens très large et accorde la restitution non seulement au cas de non célébration mais encore toutes les fois qu'il est certain que le contrat ne produira aucun effet.

237. EVENEMENTS QUI DONNENT LIEU A RESTITUTION. — Toutes les fois qu'il est certain que le mariage n'a pas eu et n'aura pas lieu, les droits doivent être restitués.

Il en est ainsi, par exemple, lorsque l'un des futurs se marie avec une personne autre que celle désignée dans le contrat (Sol. 23 février 1838, J.E. 12.002, 1) ou décède avant la célébration.

La solution est la même, encore bien que la célébration ait lieu, si les parties prouvent que le contrat n'a aucun effet et ne régit pas la situation matérielle des époux ; lorsque, par exemple, il a été résilé avant la célébration (J.E. 6.458 ; J.N. 3.058).

238. ETENDUE DE LA RESTITUTION. — Elle porte sur les droits perçus sur toutes les dispositions faites en vue du mariage et qui deviennent caduques par suite de la non célébration ou du résiliement du contrat. Mais les droits afférents aux dispositions dont l'effet n'est pas subordonné à la célébration ne peuvent faire l'objet d'une restitution.

Ainsi, la déclaration du don manuel fait à un des futurs époux en considération du mariage, étant un des éléments du contrat, est réputée non avenue si le mariage n'a pas lieu et le droit auquel elle a été soumise doit être restitué (Sol. 27 août 1861, R.P. 1547).

Il en est de même des droits perçus sur une vente d'immeubles passée le même jour que le contrat de mariage mais par acte séparé, s'il résulte nettement des circonstances de l'affaire que la vente était faite en vue du mariage et soumise, quant à son exécution, à la célébration

du mariage (Sol. 13 Avril et 22 Juin 1872, citées R.G. V^o Contrat de mariage, n^o 219).

Au contraire, le droit perçu sur une reconnaissance de dette constatée dans le contrat doit être conservé, lorsqu'il résulte des circonstances que cette reconnaissance survit à la caducité du contrat (Sol. 26 août 1871, citée au T.A. eod. V^o, n^o 1751).

En somme, tout dépend des circonstances et il n'est pas possible de tracer une règle générale ; il s'agit uniquement de déterminer si l'effet d'une disposition insérée au contrat est, ou non, subordonné à la célébration.

239. *MOMENT A PARTIR DUQUEL LA RESTITUTION N'ETAIT PLUS POSSIBLE.* — Les droits perçus sur les contrats de mariage n'étaient plus restituables, sous l'empire de l'ancien article 60, du jour où la condition qui suspendait l'exigibilité des droits s'était réalisée ; la perception était en effet devenue régulière et ne pouvait être viciée par un événement postérieur. Ainsi l'annulation judiciaire postérieure à la célébration restait sans effet (Cass. 25 mai 1841, S. 41, I, 525 ; P. 41, 491 ; I.G. 1661, § 11 ; J.E. 12.761).

240. *LOI DU 18 JANVIER 1912.* — La loi du 18 janvier 1912 fait tomber cette dernière restriction. Elle autorise la restitution, dans les conditions précisées au titre II, lorsque l'annulation est postérieure à la célébration.

SECTION IV

Adjudication en justice annulée par les voies légales

(Avis du Conseil d'Etat des 18-22 octobre 1808)

241. *ORIGINE DE L'EXCEPTION.* — Aux termes des articles 7, 3^o al., in fine, et 20 § 4, de la loi du 22 frimaire, les jugements portant transmission d'immeubles sont assujettis à la formalité de l'enregistrement dans les 20 jours de leur date. Les droits de mutation, étant ainsi régulièrement perçus, ne pouvaient, en vertu de l'art. 60, être restitués alors même que sur appel le jugement d'adjudication était mis à néant

L'application rigoureuse de ces textes conduisant à des résultats contraires à l'équité, que la Cour de Cassation avait d'ailleurs refusé d'admettre (Cass. 29 octobre 1806, S. 6, I, 647 ; J.E. 2463), le Conseil d'Etat, émit, sur la demande de l'Administration, le 18 octobre 1808, un avis approuvé le 22 du même mois, ayant force de loi à raison des lois constitutionnelles alors en vigueur, et aux termes duquel les jugements doivent bien être enregistrés dans les 20 jours de leur date, mais les droits perçus sont restituables lorsque l'adjudication est annulée par les voies légales (J.E. 3.054 ; I.G. 429, n° 1 ; Bull. des lois, 211, n° 3.831 ; Code Maguéro, p. 121, col. 2 note 3).

Faisant valoir qu'il s'agissait d'un texte exceptionnel la Régie interprétait strictement le nouveau texte. Il fallait pour que la restitution fut possible, une double condition 1° qu'il s'agisse d'une adjudication d'immeuble faite en justice ; 2° que cette adjudication soit annulée par les voies légales.

243. *PREMIERE CONDITION. — ADJUDICATION D'IMMEUBLES FAITE EN JUSTICE.* — Le bénéfice de la restitution fut limité, à l'origine, aux seules adjudications sur saisie immobilière (Cass. 15 nov. 1828, ch. réun. J.E. 9.198 ; I.G. 1498, § 3 ; — civ. 31 déc. 1839, S. 40, I, 183 ; P. 40, I, 119 ; J.E. 12.462 ; J.N. 10.608 ; I.G. 1615, § 7). Il fut plus tard étendu aux « jugements d'adjudication enregistrables dans les vingt jours et susceptibles d'être attaqués par la voie de l'appel » (Cass. 21 avril 1841, S. 41, I, 431 ; J.E. 12.732 ; J.N. 10.964 ; I.G. 1661, § 10).

244. *DEUXIEME CONDITION. — ANNULATION PAR LES VOIES LEGALES.* — Par voies légales, au sens de l'avis de 1808, il fallait exclusivement entendre l'appel (Cass. 24 nov. 1858, S. 59, I, 342 ; P. 59, 191 ; D. 58, I, 460) et l'opposition (voir le mémoire de l'Administration qui a précédé un arrêt du 26 novembre 1860, S. 61, I, 379 ; P. 61, 691 ; D. 61, I, 38 ; J.E. 17.271 ; J.N. 10.993 ; R.P. 1562 ; I.G. 2190. § 8).

Toute autre de voie de recours était inopérante.

245. *LOI DU 18 JANVIER 1912.* — La loi de 1912 a fait tomber toutes les conditions par lesquelles on avait limité la portée de l'avis des 18-22 octobre 1808. Désormais, l'annulation obtenue par une voie quelconque, du jugement d'adjudication, autorisera la restitution puisque par hypothèse le jugement d'adjudication ne peut être infirmé que par une décision judiciaire. La loi nouvelle forme le droit commun de la matière.

SECTION V

Droits de mutation payés sur les biens d'un absent dont le retour est constaté ***(L. 28 avril 1816, art. 40)***

246. *TEXTE.* — Aux termes de l'art. 40 de la loi du 28 avril 1816, « les héritiers, légataires et tous autres appelés à exercer des droits subordonnés au décès d'un individu dont l'absence est déclarée, sont tenus de faire, dans les six mois du jour de l'envoi en possession provisoire, la déclaration à laquelle ils seraient tenus s'ils étaient appelés par l'effet de la mort et d'acquitter les droits sur la valeur entière des biens ou droits qu'ils recueillent ». Mais, ajoute le même article, « En cas de retour de l'absent les droits payés seront restitués sous la seule déduction de celui auquel aura donné lieu la jouissance des héritiers. »

247. *FONDEMENT DE CETTE DISPOSITION.* — L'assimilation de l'envoi en possession provisoire au décès est une simple présomption que les événements peuvent contredire et il est normal, dès lors, que l'éventualité se produisant, on efface les conséquences d'une situation désormais anéantie.

248. *MONTANT DE LA RESTITUTION.* — D'après l'art. 127 C.C. ceux qui auront joui des biens de l'absent conserveront, en cas de retour de ce dernier les $\frac{4}{5}$ des revenus s'il reparait avant quinze ans révolus depuis le jour de sa disparition, les $\frac{9}{10}$ s'il ne reparait qu'après les quinze ans, et enfin la totalité des revenus après 30 ans d'absence.

La restitution prévue par l'art. 40 de la loi du 28 avril 1816 a lieu sous une retenue proportionnelle à la quotité des fruits et revenus légalement acquis aux envoyés en possession.

249. *EVALUATION FISCALE DES REVENUS CONSERVES PAR LES ENVOYES EN POSSESSION.* — Avant la loi du 25 février 1901, il était admis que la jouissance accordée par la loi aux envoyés en possession provisoire n'a aucun rapport avec l'usufruit et représente une véritable indemnité ou un salaire alloué aux héritiers qui administrent à leurs risques et périls les biens de l'absent (le Havre, 12 juillet 1869, R.P. 3.012 ; J.N. 19.946). La jouissance des envoyés en possession était par suite, évaluée non d'après le mode d'évaluation de l'usufruit, mais d'après la durée effective, en multipliant le montant des revenus annuels par le nombre d'années durant lesquelles elle s'était poursuivie.

250. *LOI DU 25 FEVRIER 1901.* — Depuis la loi du 25 février 1901, qui a modifié, par son article 13, les règles fiscales d'évaluation de l'usufruit, la plupart des auteurs estiment que la jouissance des envoyés en possession doit être évaluée d'après les nouvelles dispositions (conf. T.A. 3^e édition, V^o absence, n^o 49 ; D.E. eod. V^o, n^o 54).

Cette opinion, basée sur les considérations (qu'il est sans intérêt de rapporter ici) qui ont provoqué le vote de la loi de 1816 est parfaitement fondée.

Mais un dernier point reste à déterminer. La loi du 25 février 1901, édicte, dans son art. 13, deux modes distincts d'évaluation de l'usufruit selon qu'il s'agit d'un usufruit viager ou d'un usufruit à durée limitée et déterminée. Lequel de ces deux modes est applicable en matière d'absence ? Il ne semble pas douteux que ce soit le second, car, au moment où la restitution est envisagée, l'absent est de retour, la jouissance des envoyés en possession cesse et on peut en déterminer la durée. Il s'agit donc plutôt d'un usufruit à durée limitée.

Aux termes de l'art. 13, 2^o, in fine, de la loi de 1901 précitée, l'usufruit de cette nature « est estimé aux 2/10 de la valeur de la propriété entière pour chaque période

de dix ans de la durée de l'usufruit, sans fraction et sans égard à l'âge de l'usufruit ».

C'est d'après cette dernière règle que la jouissance des envoyés en possession devra être déterminée, sans autre limitation que la valeur imposable de la pleine propriété.

251. *TRANSMISSIONS SUCCESSIVES.* — La restitution à laquelle donne ouverture le retour de l'absent, s'applique non seulement aux droits acquittés par les envoyés en possession directs, mais aussi aux droits perçus ultérieurement à raison des transmissions des biens de l'absent qui se sont opérées de la tête des héritiers présomptifs sur celles de leurs propres héritiers (Sol. 26 oct. 1874).

252. *PRISE DE POSSESSION DE FAIT.* — Il est admis que lorsque les héritiers présomptifs d'un absent se mettent en possession des biens sans provoquer les formalités régulières de déclaration d'absence et d'envoi en possession par le tribunal, les droits de mutation par décès n'en sont pas moins exigibles. La raison en est que la loi de 1816 n'a pas abrogé la disposition de la loi organique de l'an VII, d'après laquelle tout nouveau possesseur doit acquitter le droit de mutation (Conf. Cass. 12 mai 1834, S. 34, 1, 487 ; J.E. 10.946 ; J.N. 8.560 ; I.G. 1467, § 4).

Il s'ensuit qu'au cas de retour de l'absent, les droits doivent être restitués (Sol. 9 février 1837, 5 février 1886 ; conf. Demante, 4^e édit. II, n^o 681).

Dans ce cas d'ailleurs, la restitution a lieu sans aucune retenue au profit du Trésor car l'article 127 c.c. est sans application et l'héritier est obligé de restituer la totalité des fruits qu'il a perçus.

253. *AUTRES CAUSES DE RESTITUTION DES DROITS. — DECES DE L'ABSENT. — EVICTION DES ENVOYES EN POSSESSION PAR DES HERITIERS PLUS PROCHES.* — « On a pu remarquer, enseignant Champ. et Rig (IV, 3968) que la loi ne parle que du retour de l'absent. Si l'époque de son décès venait à être prouvée, les biens seraient restitués aux héritiers les plus proches à cette époque et ceux-ci pourraient bien ne pas être les mêmes que les premiers (C. civ. 130) »

L'Administration admet (I.G. 290, n° 72) que, dans cette hypothèse, comme dans celle du retour de l'absent, on doit faire à l'héritier présomptif, une restitution proportionnelle, sauf à exiger de l'héritier plus proche une nouvelle déclaration et un nouveau droit pour la mutation qui s'opère irrévocablement en sa faveur (Contra. Champ. et Rig., loc. cit.).

254. *DROITS ACQUITTÉS SUR LES EMOLUMENTS RECUEILLIS, A DÉFAUT DE L'ABSENT, PAR SES COHÉRITIERS OU SES AYANTS-DROIT.* — Aux termes de l'art. 136 c.c. « s'il s'ouvre une succession à laquelle soit appelé un individu dont l'existence n'est pas reconnue, elle sera dévolue exclusivement à ceux avec lesquels il aurait eu le droit de concourir ou à ceux qui l'aurait recueillie à son défaut ». Dans cette hypothèse, la dévolution s'opère donc comme si l'absent était réellement décédé. Mais l'article suivant (137) réserve à l'absent, s'il vient à reparaitre, ou à ses ayants-cause, s'ils établissent son existence au jour de l'ouverture de la succession, les actions en pétition d'hérédité et d'autres droits qui leur appartiennent.

Néanmoins, sous le régime de l'ancien art. 60, la restitution autorisée par l'art. 40 de la loi du 28 avril 1816, était strictement limitée aux droits acquittés, en vertu de cet article, par les héritiers, légataires ou donataires sur les biens composant le patrimoine de l'absent au jour de l'envoi en possession. Au contraire, les droits acquittés sur les émoluments recueillis, à défaut de l'absent, par ses cohéritiers ou ayants-droit ne pouvaient être restitués.

255. *LOI DU 18 JANVIER 1912.* — La loi du 18 janvier 1912 a fait disparaître cette dernière restriction. Désormais, chaque fois que la cause de la perception disparaît par l'effet du retour de l'absent, c'est-à-dire d'un événement autre qu'une résolution ou qu'une annulation amiable, les droits pourront être répétés. Mais, bien entendu, les règles qui servent à déterminer la valeur de la jouissance des envoyés en possession conservent toute leur valeur.

SECTION VI

Expropriation pour cause d'utilité publique **(L. 3 mai 1841, art. 58)**

256. *TEXTE.* — L'art. 58 de la loi du 3 mai 1841 est ainsi conçu : « Les plans, procès-verbaux, certificats, significations, jugements, contrats, quittances, et autres actes, faits en vertu de la présente loi seront visés pour timbre et enregistrés gratis lorsqu'il y aura lieu à la formalité de l'enregistrement.

« Il ne sera perçu aucuns droits pour la transcription des actes au bureau des hypothèques.

« Les droits perçus sur les acquisitions amiables faites antérieurement aux arrêtés du Préfet seront restitués, lorsque, dans le délai de deux ans à partir de la perception, il sera justifié que les immeubles acquis sont compris dans ces arrêtés. La restitution des droits ne pourra s'appliquer qu'à la portion des immeubles qui aura été reconnue nécessaire à l'exécution des travaux. »

257. *EXEMPTION ET RESTITUTION.* — Sous certaines conditions qui vont être brièvement précisées, les deux premiers alinéas de l'art. 58 exemptent de tous droits et salaires les acquisitions pour cause d'utilité publique et les divers actes de la procédure.

En l'absence des conditions requises, les droits doivent, au contraire, être perçus, mais, par dérogation à l'ancien art. 60, la loi de 1841 autorise la restitution s'il est justifié dans le délai de 2 ans à dater du jour de la perception, que les conditions requises pour l'exemption sont remplies.

Il faut cependant, dès maintenant, souligner que sous le régime de l'ancien art. 60 et par suite de la disposition finale du 3^e alinéa de l'art. 58, la restitution était moins large que l'exemption.

258. *CONDITIONS DE L'EXEMPTION.* — L'exemption est subordonnée à la double condition, d'une part, que les travaux pour lesquels l'acquisition est réalisée aient été déclarés d'utilité publique par l'autorité compétente et autorisés (Conf. Cass. 31 mars 1856, S. 56, I, 752 ; D.P. 56, I,

190 ; J.P. 56, I, 572 ; J.E. 16.315 ; J.N. 15.779 ; R.P. 630 ; I.G. 2078, § 1 ; Rapp. D.M.F. 21 mai 1835, I.G. 1485 ; — 15 déc. 1845, I.G. 1502) et d'autre part, qu'il soit justifié d'un arrêté de cessibilité (1), pris en exécution de la déclaration d'utilité publique et visant expressément les terrains qui font l'objet de la cession (Belley, 31 déc. 1845, J.E. 13.960 ; Rapp. Cass. 18 juillet 1849, S. 49, I, 654 ; D.P. 49, I, 264 ; J.E. 14.772 ; J.N. 13.849).

Dans certains cas exceptionnels, cependant, en matière de travaux militaires par exemple (art. 75 L. 3 mai 1841), le décret déclaratif d'utilité publique contient la désignation des parcelles et l'arrêté de cessibilité n'est plus nécessaire pour qu'il y ait exemption de droits (Cass. 4 mai 1858, D.P. 58, I, 275 ; J.E. 16.739 ; J.N. 16.317 ; I.G. 2.137, § 1).

259. *CONDITIONS DE LA RESTITUTION.* — Lorsque la double condition sus-indiquée n'est pas remplie, les droits doivent être perçus mais ils peuvent être restitués lorsqu'il est justifié, dans les deux ans à partir de la perception, que les immeubles acquis sont compris dans les arrêtés de cessibilité (conf. J.E. 22.460).

La mention dans l'arrêté de cessibilité est d'ailleurs indispensable et, à son défaut, les droits ne seraient pas restituables, alors même que les immeubles seraient nécessaires aux travaux et auraient été employés, en fait, à une destination d'utilité publique (Cass. 16 août 1843, S. 43, I, 822 ; J.E. 13.332 ; J.N. 11.782 ; I.G. 1710, § 4 ; — 13 nov. 1848, S. 49, I, 60 ; J.E. 14.610 ; J.N. 13.537 ; I.G. 1837, § 10).

Il en est toutefois autrement et les droits doivent être restitués en l'absence de tout arrêté de cessibilité, lorsque ce document est rendu inutile par suite de la désignation précise et *définitive* des parcelles dans l'acte de déclaration d'utilité publique (conf. Cass. 4 mai 1858 précité). A ce point de vue, il y a analogie complète entre le régime de l'exemption et celui de la restitution.

(1) L'arrêté de cessibilité qui est pris par le préfet détermine définitivement les propriétés qui doivent être cédées.

260. *DROITS A RESTITUER.* — En principe, la restitution doit porter sur tous les droits qui n'auraient pas été perçus si l'acquisition avait été précédée des formalités légales.

En ce qui concerne les droits d'enregistrement (les seuls dont il y ait lieu de s'occuper ici), l'exemption porte sur tous les droits auxquels donnent ouverture les acquisitions et les divers actes dont l'établissement a été rendu nécessaire par la procédure d'expropriation.

Ce principe ne doit d'ailleurs pas être entendu dans un sens restreint. Ainsi, une solution du 20 mai 1896 (J.E. 24.986) a reconnu que lorsque l'expropriant acquiert à l'amiable et se trouve dans l'obligation de purger, la procédure de purge est une conséquence de son acquisition et les droits auxquels les actes de cette procédure donnent ouverture ne doivent pas être perçus ou, s'ils l'ont été, sont restituables au même titre que ceux perçus sur l'acte d'acquisition.

Sont également restituables, les droits perçus sur les actes nécessaires pour obtenir la restitution, notamment les droits perçus sur l'assignation en restitution (Sol. 20 octobre 1894, R.P. 860).

261. *LIMITATION DE LA RESTITUTION PAR RAPPORT A L'EXEMPTION* — Dans un cas toutefois, le régime de la restitution était, sous l'empire de l'ancien art. 60, moins libéral que celui de l'exemption, c'est celui visé dans la dernière disposition de l'alinéa final de l'art. 58, aux termes duquel la restitution ne peut s'appliquer qu'à la portion des immeubles reconnue nécessaire à l'exécution des travaux.

Dans le cas d'expropriation partielle d'un immeuble, la loi s'est préoccupée d'atténuer le préjudice résultant du morcellement, elle permet au propriétaire de requérir l'acquisition intégrale des terrains ou bâtiments atteints par les travaux et d'exiger que l'administration prenne, en lui en payant la valeur, les excédents qui, en raison de leur peu d'étendue, ne seraient pas susceptibles d'être utilisés (Conf. art. 50, L. 3 mai 1841).

Ces acquisitions étant la condition même de l'expropria-

tion, jouissent de l'exemption des droits bien que faites en dehors des besoins de l'utilité publique et des termes de l'arrêté de cessibilité (Conf. Cass, 25 août 1851, S. 51, I, 688 ; D.P. 51, I, 235 ; J.P. 51, 2, 210 ; J.E. 15.260 ; J.N. 14.436 ; I.G. 1900, § 5).

En matière de restitution, au contraire, la disposition précitée de l'art. 58 s'opposait à la restitution des droits perçus sur les acquisitions des excédents. La restitution était expressément limitée aux droits perçus sur la portion des immeubles nécessaire à l'exécution des travaux (Seine 6 déc. 1861, J.E. 17.432 ; J.N. 17.300 ; R.P. 1573 ; I.G. 2347, § 2 ; Conf. Dalloz, V^o Enregistrement, 3.312).

262. *LOI DU 18 JANVIER 1912.* — La loi de 1912 a fait disparaître cette dernière restriction. Désormais, la restitution n'aura d'autres limites que celles de l'exemption (supra, n^o 258).

SECTION VII

Droits perçus sur les cessions d'office non suivies d'effet ou dont le prix a été réduit (L. 25 juin 1841, art. 14)

263. *TEXTE.* — Bien que les cessions d'office soient soumises à la condition suspensive de l'agrément du chef de l'Etat, l'art. 6 de la loi du 25 juin 1841, les soumet immédiatement au droit proportionnel. Mais l'art. 14 de la même loi corrige ce que cette perception à d'excès en stipulant que « les droits perçus... seront sujets à la restitution, toutes les fois que la transmission n'aura été suivie d'aucun effet. S'il y a lieu à réduction du prix, tout ce qui aura été perçu sur l'excédent sera également restitué ».

264. *FONDEMENT.* — Le fondement de la restitution réside dans la dérogation aux principes généraux de la perception (supra n^o 70) que constitue la perception immédiate du droit proportionnel sur un acte soumis à une condition suspensive.

265. *FAITS DONNANT LIEU A RESTITUTION.* — *RESOLUTION AMIABLE AVANT L'ORDONNANCE DE*

NOMINATION. — Cette résolution qui équivaut à une défaillance de la condition autorise la restitution car la perception n'a plus aucune chance de devenir un jour régulière (Déb. 26 sept. 1851, 17 mars 1856 et 10 août 1861).

266. **REDUCTION DE PRIX.** — La répétition est admise que la réduction émane de la Chancellerie (art. 14 de la loi) ou qu'elle soit le fait volontaire des parties avant la nomination du cessionnaire, car la Chancellerie ne peut alors que l'homologuer (St Jean-d'Angely, 3 déc. 1868, S. 68, 2, 354 ; P. 69, 2, 606 ; J.E. 18.697 ; R.P. 2.872).

267. **SUR QUELS DROITS PORTE LA RESTITUTION.** Comme en matière de contrat de mariage non suivi d'effet, le remboursement porte non seulement sur l'impôt afférent à la cession de l'office, mais encore sur les droits perçus sur les conventions accessoires telles que cautionnement, délégation, donation, quittance, etc... *dont le sort ou l'effet est lié à celui de la cession d'office.*

C'est ainsi que la Cour de Cassation a statué le 4 mars 1868 (S. 68, I, 182 ; P. 68, 416 ; D. 68, I, 263 ; R.P. 2892) que le droit de *cautionnement* doit être partiellement et proportionnellement restitué au cas de réduction de prix.

De même, le droit de mutation perçu sur la vente du mobilier de l'étude ou de la maison où se trouve l'office est restituable, après la résiliation du traité de cession, toutes les fois que l'intention des contractants a été de subordonner la vente de ces biens, à la transmission de l'office (Cass., 24 déc. 1838, S. 1839, I, 141 ; P. 39, I, 10 ; J.E. 12.213 ; J.N. 10.231 ; I.G. 1590, § 2).

Par contre, le droit perçu sur le dépôt du prix entre les mains du notaire ne peut en aucun cas être restitué, car la résiliation du traité laisse intactes les obligations du dépositaire (Sol. Reg. 13 déc. 1872, J.E. 19.167, 2°).

268. **NON RESTITUTION APRES LA REALISATION DE LA CONDITION.** — En outre, sous l'empire de l'ancien art. 60, la restitution était impossible lorsque la perception était régularisée par l'arrivée de la condition, c'est-à-dire, d'après la Cour de Cassation, *dès que la nomination était accordée au candidat cessionnaire* (Cass. 29 janvier

1851, 2 arrêts, S. 1851, I, 184 ; P. 1851, I, 652 ; D.P. 1851, I, 96 ; J.E. 15.121 ; J.N. 14.266 ; l. contr. 9176 ; I.G. 1883, § 2).

Par suite, lorsque le cessionnaire d'un office avait été *nommé* puis révoqué avant d'avoir prêté serment, la restitution ne pouvait avoir lieu (Cass. 29 janvier 1851 précité ; conf. Argentan, 28 juin 1843, J.N. 12.713 ; Villefranche, 14 août 1851, J.E. 15.263, 1).

Même solution au cas de décès avant la prestation de serment (Troyes, 20 mars 1872, S. 72, 2, 156 ; P. 72, 654 ; J.E. 19.217, 4 ; J.N. 20.493 ; Rev. not. 4.123 ; R.P. 3462 ; le Contr. 14.956 ; — 4 déc. 1872, S. 73, 2, 234 ; P. 73,893) ; ou de nomination à un autre office après avoir fait rapporter le précédent décret avant toute prestation de serment (Vendôme, 30 juillet 1847, J.E. 14.331 ; J.N. 13.169 ; le Contr. 8.018) et, d'une manière générale, chaque fois que pour une raison quelconque, le désistement intervenait après la nomination (Rochefort, 28 juin 1843 ; J.E. 13.537 ; Le Contr. 6890).

269. *EXCEPTION.* — La jurisprudence admettait cependant qu'il y avait lieu à restitution, au cas de réduction *judiciaire* du prix pour cause de dol de la part du cédant *même après le décret de nomination*, (Confolens, 28 août 1875, J.E. 20.184 ; R.P. 4420 et sol. de la Régie du 31 déc. 1877 acquiescant au jugement ; conf. sol. 15 déc. 1833, J.E. 22.287 ; R.P. 6.248) parce qu'elle considérait que la décision judiciaire ne fait, dans ce cas, que reconnaître la nullité partielle du traité de cession et présente un caractère rétroactif. Le consentement donné par le gouvernement doit être considéré comme ayant été surpris et la décision du tribunal en limite les effets à la portion du prix correspondant à la véritable valeur de l'office.

Par contre, la réduction *volontaire* postérieure à l'approbation ne pouvait motiver une restitution partielle des droits.

270. *LOI DU 18 JANVIER 1912.* — Désormais, la restitution sera possible non seulement dans les cas de non approbation de la cession ou de réduction de prix **prononcée** par la Chancellerie, mais encore, dans les hypothèses où les conditions de la cession seront modifiées ou anéanties par un événement postérieur à la nomination.

En principe, d'ailleurs, la condition à laquelle la loi de 1912 subordonne la restitution en matière d'annulation devra être observée : l'annulation et les modifications devront résulter d'une décision judiciaire.

Cependant, lorsque l'événement ultérieur résultera d'un acte du Gouvernement, il serait superflu, puisque tout danger de fraude est écarté, d'exiger, en outre, que les parties fassent annuler le traité par les tribunaux. Le 3^o alinéa de la loi de 1912 ne paraît pas devoir être interprété à la lettre (conf. supra n^o 216 pour le cas où l'événement postérieur résulte d'une loi).

SECTION VIII

Déduction du passif justifié après la déclaration de la succession

(Loi du 25 février 1901, art. 5, al. 1^{er})

271. **DROIT POUR LE RECEVEUR DE REJETER LE PASSIF.** — Sauf le cas où la dette, non échue au jour du décès, résulte d'un acte authentique (art. 5, al. 2 de la loi du 25 février 1901) le Receveur chargé de recevoir la déclaration de succession a, aux termes du 1^{er} alinéa du même article, une compétence exclusive et absolue pour apprécier si une dette peut être déduite de l'actif successoral. Alors même que toutes les justifications prévues par la loi (production du titre, attestation du créancier, etc...) seraient fournies, le Receveur peut refuser la déduction s'il a des raisons de douter de la réalité des « dettes établies, en apparence, d'une façon complète et régulière » (I.G. 3.058, p. 15).

Les parties doivent, dès lors, acquitter les droits tels qu'ils sont réclamés par le Receveur (Conf. déclarations du Directeur Général au Sénat ; Rapp. R.P. 9.433, p. 80 ; I.G. 3.058).

Mais, après le paiement, les héritiers peuvent s'adresser soit aux Directeurs départementaux, soit aux tribunaux pour faire statuer que la dette était déductible et obtenir en conséquence la restitution des droits versés en trop.

Ce droit de demander la restitution après paiement est

prévu par l'alinéa I, in fine, de l'art. 5 de la loi du 25 février 1901.

272. *CONDITIONS DE LA RESTITUTION.* — A) *ANCIEN ARTICLE 60.* — La condition essentielle était que les parties aient demandé la déduction de la dette au moment de la déclaration. A défaut, la restitution n'était plus possible, car il s'agissait d'un événement postérieur (Seine, 12 mars 1904, J.E. 26.762 ; R.P. 10.760 ; R.E. 3.668 ; — 2 novembre 1906, J.E. 27.290 ; R.P. 11.341 ; R.E. 4.416). L'Administration se réservait toutefois d'apprécier souverainement, et sans que les parties puissent s'adresser aux tribunaux, si la restitution devait être opérée.

273. B) *LOI DU 18 JANVIER 1912.* — Cette condition n'a plus à être observée depuis la loi nouvelle : que la déduction ait été ou non demandée au moment de la déclaration, la restitution sera possible dès l'instant où, avant l'échéance de la prescription, le passif sera régulièrement justifié dans les conditions prévues par la loi de 1901 (*supra* n° 144 F).

274. *JUSTIFICATIONS A FOURNIR.* — A l'appui de leur demande en restitution, les parties peuvent produire tous les documents de nature à établir la réalité et la sincérité de la dette. Il suffit que ces justifications, dont la nature varie suivant le caractère de la dette, rentrent dans les prévisions de la loi fiscale (conf. art. 3 et 4, L. 25 février 1901), sans qu'il y ait à distinguer suivant que les pièces produites ont été ou non déjà présentées au Receveur (R.P. 10.018).

Mais si la dette a déjà été rejetée, au moment de la déclaration de la succession, faute par les héritiers d'avoir produit les justifications prescrites par l'art. 4 de la loi de 1901, ceux-ci sont seuls responsables du préjudice qu'ils subissent. Par suite, si les justifications nécessaires sont ultérieurement fournies au Tribunal saisi par voie d'assignation en restitution, la demande doit, sans doute, être accueillie, mais les parties sont tenues aux dépens de l'instance (Angoulême, 4 février 1906, J.E. 27.284 ; R.P. 11.260 ; R.E. 4.086).

SECTION IX

Usufruits successifs *Age de l'usufruitier justifié après la perception* *(L. 25 février 1901, art. 13 et 14)*

275. *OBSERVATION PRELIMINAIRE ET COMMUNE AUX DEUX CAS DE RESTITUTION.* — Pour les échanges et pour les transmissions à titre gratuit, entre vifs ou par décès, dont la nue-propriété et l'usufruit viager peuvent faire l'objet, l'évaluation qui sert de base à l'impôt se fait de la manière suivante : on commence par déterminer, d'après les règles en vigueur pour les diverses catégories de biens, meubles et immeubles, et selon la nature de la mutation, la valeur de la propriété entière du bien cédé ou transmis en nue-propriété ou en usufruit, puis on répartit cette valeur entre la nue-propriété et l'usufruit dans une proportion déterminée par l'âge de l'usufruitier et fondée sur ce principe que la valeur de l'usufruit décroît tandis que celle de la nue-propriété augmente au fur et à mesure que l'usufruitier avance en âge : « Si l'usufruitier a moins de vingt ans révolus — porte l'article 13, 2° de la loi de 1901 — l'usufruit est estimé aux sept dixièmes et la nue-propriété aux trois dixièmes de la propriété entière, telle qu'elle doit être évaluée d'après les règles sur l'enregistrement. Au-dessus de cet âge, cette proportion est diminuée pour l'usufruit et augmentée pour la nue-propriété d'un dixième pour chaque période de dix ans, sans fraction. A partir de soixante-dix ans révolus de l'âge de l'usufruitier, la proportion est fixée à un dixième pour l'usufruit et à neuf dixièmes pour la nue-propriété. »

Ces prescriptions ressortent plus clairement du tableau suivant :

AGE de l'usufruitier	VALEUR de l'usufruit	VALEUR de la nue-propriété
Moins de 20 ans révolus	7/10	3/10
— 30 —	6/10	4/10
— 40 —	5/10	5/10
— 50 —	4/10	6/10
— 60 —	3/10	7/10
— 70 —	2/10	8/10
au-dessus de 70 —	1/10	9/10

C'est ce nouveau mode d'évaluation qui a donné naissance aux deux cas de restitution qu'il convient d'examiner.

§ 1^{er}. — *Usufruit successifs* (art. 13 de la loi)

276. *TEXTE*. — « Pour déterminer la valeur de la nue propriété — stipule, in fine, le 2^o alinéa de l'article 13 précité — il n'est tenu compte que des usufruits ouverts au jour de la mutation de cette nue propriété.

« Toutefois, dans le cas d'usufruits successifs, l'usufruit éventuel venant à s'ouvrir, le nu propriétaire aura droit à la restitution d'une somme égale à ce qu'il aurait payé en moins, si le droit acquitté par lui avait été calculé d'après l'âge de l'usufruit éventuel ; mais cette restitution aura lieu dans les limites seulement du droit dû par celui-ci. »

277. *FONDEMENT*. — En matière d'usufruits successifs, le droit du second appelé est subordonné à la réalisation de la condition suspensive du prédécès du premier usufruitier. Lors de cet événement, la condition rétroagit au jour du contrat de démembrement de la propriété, de telle sorte que les droits du premier appelé sont rétroactivement anéantis et que l'usufruitier de second rang est censé tenir directement et personnellement du disposant la totalité de l'usufruit.

Comme, par hypothèse, le deuxième appelé est moins âgé que le premier (car, dans le cas contraire, il n'aurait guère de chance de voir s'ouvrir son droit) la valeur de l'usufruit augmente, par voie de conséquence, celle de la nue-propriété diminue et le nu-propriétaire a droit à la restitution de tout ce qu'il aurait payé en moins si, au moment du démembrement, le second usufruitier avait seul existé.

278. *LIMITE DE LA RESTITUTION*. — Toutefois, sous l'empire de l'ancien article 60, la restitution ne pouvait avoir lieu que dans les limites du droit du par le second usufruit ; en d'autres termes, il ne pouvait être restitué au nu-propriétaire plus qu'il n'était dû par l'ap-

pelé du second rang sur la valeur de l'usufruit (conf. art. 13, 2° alinéa, in fine).

Dans certains cas, en effet, les droits dus par le 2° appelé ne couvrent pas ceux à la restitution desquels a droit le nu-propriétaire ; la raison en est que, par suite de la rétroactivité de la condition, la nue-propriété doit, lors de l'ouverture du second usufruit, *être évaluée d'après l'âge de l'usufruitier éventuel à l'époque du démembrement initial*, tandis que l'usufruit successif produisant, au décès de chaque appelé, une mutation nouvelle le deuxième usufruitier acquitte les droits *d'après son âge au moment où son droit prend naissance*. C'est en prévision d'un cas de ce genre que le législateur avait fixé le maximum de la restitution aux sommes à recouvrer sur le 2° usufruitier.

279. *CONDITIONS DE LA RESTITUTION.* — En outre, une double condition était nécessaire pour que la restitution puisse avoir lieu. Il fallait : 1°) que le second usufruit se soit ouvert par la cessation du premier ; 2°) que le montant du droit dû sur le second usufruit soit exactement déterminé (I.G. 3.146, 3). Et cette seconde condition ne pouvait être remplie que lorsque le second usufruitier avait souscrit la déclaration et payé les droits à sa charge (ibid).

280. *LOI DU 18 JANVIER 1912.* — La loi du 18 janvier 1912 a fait disparaître ces diverses restrictions. L'ouverture du 2° usufruit est un événement ultérieur qui vicie partiellement la perception initiale en diminuant l'importance des valeurs soumises en droit. La répétition est possible par application du droit commun et sans aucune limitation.

C'est ce qu'a reconnu une solution du 17 août 1922, dans une espèce où le second usufruitier était affranchi de tout impôt en vertu de l'art. 6 de la loi du 26 décembre 1914 concernant les successions des militaires morts pour la France.

Cette solution contient les très intéressants considérants suivants :

« ...La perception des droits liquidés sur la valeur impossible de la nue-proprieté établie en faisant uniquement état des usufruits ouverts au jour du décès... peut... être

excessive si la valeur fiscale du premier usufruit est inférieure à celle du second.

« Or, à s'en tenir à la règle générale de la restitution de l'indu, introduite en matière fiscale par la loi du 18 janvier 1912, il n'est pas douteux que la perception originai-re devrait être remboursée aux intéressés (Cf jugement, Seine du 19 juin 1920).

« Il reste à examiner si les dispositions de la loi du 25 février 1901 relatives aux usufruits successifs peuvent, dans certains cas, s'opposer à la restitution. La négative paraît certaine. Le but du législateur de 1901 a, en effet, été d'atténuer la rigueur de la loi de frimaire qui prohibait la restitution des droits dont la perception, établie en conformité des faits existant au jour de la mutation, venait à être ultérieurement viciée par suite d'événements postérieurs. L'art. 13 précité apparaît ainsi comme une simple mesure de tempérament restreinte dans ses effets et, à ce titre, il se trouve actuellement abrogé par le nouvel article 60 de la loi organique, en tant qu'il limite dans certains cas, le remboursement des droits dont l'indue perception résulte de la réalisation d'une condition résolutoire ne rentrant pas dans la catégorie de celles énumérées au 2^e alinéa de l'article unique de la loi du 18 janvier 1912 » (Sol. du 17 août 1922, I.G. 3755, § 17 ; R.E. 7711, § 17).

La doctrine contraire résultant d'une solution du 2 juin 1916 (I.G. 3494, § 10 ; J.E. 30.318, § 10 ; R.P. 13.684 ; R.E. 6.606) ne doit pas être suivie.

281. *CALCUL DES DROITS A RESTITUER.* — Dans une espèce où un actif héréditaire de 1.200 francs était dévolu à deux légataires universels, l'un en usufruit (valeur au décès : 1/10) l'autre en nue-propriété (valeur : 9/10) soumise éventuellement, mais à concurrence du quart seulement et à compter du décès du premier usufruitier, à l'usufruit d'un autre légataire (valeur de l'usufruit au jour du démembrement : 4/10), le Ministre des Finances a, dans une réponse à question écrite publiée au J.O. du 26 septembre 1926 (Ch. déb. p. 3320, col 2) approuvé en principe la liquidation suivante :

Nue propriété taxée, lors du démembrement, 9/10 de
1.200 francs : Frs 1.080

Valeur à cette date de la nouvelle nue-proprie-
té 6/10

Valeur taxée de la nue-proprieété 9/10

En trop 3/10

du 1/4 des biens déclarés (1/4 de 1.200) 300 frs 90

Reste en moins réellement taxable Frs 990
motivant une restitution.

Et non pas dire :

Nue-proprieété taxée Frs 1.080

Actif déclaré Frs 1.200

Valeur nouvelle (au jour du démembrement) de
l'usufruit du 1/4 de l'actif déclaré (1/4 de 1.200),
ci Frs 300

Valeur 4/10 Frs 120 120

Réellement taxable Frs 1.080

282. *USUFRUITS REVERSIBLES OU CONJOINTS AVEC CLAUSE D'ACCROISSEMENT.* — Dès avant la loi de 1912, il était admis que la restitution pouvait être opérée dans toutes les hypothèses où la valeur de la nue-proprieété se trouvait réduite au décès du premier appelé par suite du passage de l'usufruit sur la tête d'un bénéficiaire plus jeune (I.G. 3049 p. 13).

Il doit en être ainsi sans restriction aujourd'hui, notamment en matière d'usufruit réversible sur la tête du survivant de deux ou plusieurs copropriétaires et d'usufruit conjoint avec clause d'accroissement c'est-à-dire d'usufruit constitué au profit de plusieurs personnes appelées à en jouir conjointement avec stipulation que la part des prémourants accroîtra aux survivants.

283. *OBSERVATION IMPORTANTE.* — Mais il ne peut y avoir lieu à restitution que dans les cas où le démembrement procède d'un échange ou d'une transmission à titre

gratuit (entre vifs ou par décès), car ce n'est que dans ces hypothèses que s'applique le mode d'évaluation de l'usufruit et de la nue-propiété institué par le 2^o al. de l'art. 13 de la loi du 25 février 1901.

§ 2. — *Justification ultérieure de l'âge de l'usufruitier*

284. *TEXTE.* — Ce 2^o cas de restitution résulte également du nouveau mode d'évaluation de l'usufruit et de la nue-propiété. Il est édicté par l'art. 14, al. 1^{er} de la loi du 25 février 1901, ainsi conçu :

« Les actes et déclarations régis par les dispositions des deux derniers paragraphes de l'art. 13 feront connaître la date et le lieu de la naissance de l'usufruitier ; et, si la naissance est arrivée hors de France ou d'Algérie, il sera, en outre, justifié de cette date avant l'enregistrement ; à défaut de quoi, il sera perçu les droits les plus élevés qui pourraient être dus au Trésor, sauf restitution du trop perçu dans le délai de deux ans sur la représentation de l'acte de naissance, dans le cas où la naissance aurait eu lieu hors de France ou d'Algérie. »

Le 2^o alinéa, in fine, de l'art. 14 prévoit une règle analogue au cas de déclaration inexacte du lieu de naissance de l'usufruitier.

285. *ACTES VISES.* — Les actes visés dans les deux derniers alinéas de l'art. 13 et auxquels s'applique la disposition précitée sont les échanges, les transmissions à titre gratuit (entre vifs ou par décès) dont peuvent faire l'objet la nue-propiété et l'usufruit (art. 13, 2^o) et la création, la transmission ou l'amortissement de la nue-propiété ou de l'usufruit des créances, rentes et pensions (art. 13, dernier alinéa).

286. *RESTITUTION.* — La perception la plus élevée (conf. sur le sens de cette expression I.G. 3.146, § 2, Rapp. J.N. 1901, p. 374, al. 25), doit être faite, « sauf restitution du trop perçu dans le délai de deux ans sur la représentation de l'acte de naissance, dans le cas où la naissance aurait eu lieu hors de France ou d'Algérie » (al. I, in fine, de l'art. 13).

Cette disposition ne doit pas être entendue comme restreignant le bénéfice de la restitution au cas où la naissance aurait eu lieu hors de France ou d'Algérie.

Les droits perçus en trop dans les conditions prévues par l'art. 14, doivent être remboursés quel que soit le lieu de naissance de l'usufruitier. La seule particularité qui s'attache au cas où l'usufruitier est né hors de France ou d'Algérie c'est que, de même que les parties devaient avant l'enregistrement justifier leurs indications par des documents probants, de même, elles doivent, après enregistrement et pour obtenir le redressement de la perception, produire l'acte même de naissance de l'usufruitier (conf. I.G. 3.067, § 5).

287. *LOI DU 18 JANVIER 1912.* — Elle ne fait que confirmer la disposition de la loi de 1901.

La restitution sera dès lors possible en vertu de l'un ou l'autre des deux textes.

CHAPITRE II

EXCEPTIONS QUI AUTORISENT LA RESTITUTION DANS DES HYPOTHEQUES OU LA LOI DU 18 JANVIER SERAIT INOPÉRANTE

288. *ENUMERATION.* — Trois exceptions à l'ancien article 60 conservent tout leur intérêt pratique du fait qu'elles autorisent la restitution dans des hypothèses où la loi de 1912 serait inopérante. Ce sont celles visées sous les n^{os} 3, 9 et 11 de l'énumération donnée au n^o 228. Il convient de les étudier, en autant de sections distinctes et par ordre chronologique.

SECTION I

Restitution des droits perçus sur les marchés résiliés par la volonté de l'Etat (D.M.F. du 8 nivôse an IX)

289. *PRINCIPE.* — Une décision du Ministre des Finances du 8 nivôse an IX (J.E. 688) a autorisé la restitu-

tion partielle ou totale des droits perçus sur les marchés résiliés par la volonté de l'Etat *dans le but exclusif d'éviter au service qui a prononcé la résiliation, une demande en réparation du préjudice que cause au fournisseur la rupture du contrat*, préjudice dont les droits acquittés sur la partie non exécutée du traité constitue l'un des éléments.

Ce n'est donc que dans le cas où l'entrepreneur serait fondé à exercer un recours pécuniaire contre l'Administration que la décision ministérielle précitée doit être appliquée (Sol. inédite du 12 nov. 1917).

Au surplus, il s'agit là, non d'un droit pour les contribuables mais d'une faveur que l'administration applique souverainement sans pouvoir y être contrainte par les Tribunaux (Cass., 11 juillet 1853, S. 53, I, 541 ; I.G. 1.986 § 11).

290. *APPLICATIONS.* — Dès que le service qui a prononcé la résiliation est à l'abri d'une demande en dommages-intérêts, la restitution doit être refusée.

Il en est ainsi notamment :

— lorsque la résiliation est prononcée sur la demande de l'entrepreneur ou même dans l'intérêt des deux parties en cause (Sol. 20 avril 1898, Rev. prat. 4481) ;

— toutes les fois que le service compétent a pris les droits d'enregistrement à sa charge ou a versé au fournisseur une indemnité représentative de ces droits (conf. circ. du 24 décembre 1918, R.E. 6.979 ; R.P. 13.890 ; J.E. 30.574) ;

— lorsque le marché est résilié par suite de la déchéance de l'entrepreneur, prononcée en vertu d'une clause du contrat visant le cas où cet entrepreneur ne remplirait pas ses engagements, car l'Etat ne doit, dans cette hypothèse aucune indemnité au fournisseur (D.M.F. 14 février 1924).

Par contre, une solution du 28 mai 1897 (J.E. 25.244) a autorisé la restitution du droit perçu sur un marché portant cession de fusils hors modèle et qui avait été résilié sur l'offre directe du Ministère de la Guerre, à la suite de l'interdiction faite par l'Etat à l'adjudicataire d'exporter les armes en Grèce.

D'autre part, bien que la décision de nivôse vise exclusi-

vement les marchés annulés par la volonté de l'Etat, l'Administration l'étend aux résiliations intervenues sur la demande du fournisseur, lorsque la résiliation procède d'une clause du marché prévoyant une indemnité représentative des dépenses du fournisseur. Dans cette hypothèse, en effet, à défaut de remboursement des droits perçus sur la partie non exécutée du marché, le fournisseur serait fondé à exercer un recours contre le service qui a prononcé la résiliation.

Bien entendu, si le marché a déjà reçu un commencement d'exécution, la restitution est limitée aux droits afférents à la partie résiliée du contrat (circ. du 24 décembre 1918 précitée).

291. *MARCHES DES COMMUNES.* — La décision de l'an IX constituant une exception ne peut être étendue au cas non prévus, notamment aux marchés des communes. Elle est admise toutefois pour les marchés passés par l'Algérie (nombreuses applications pratiques).

292. *LOI DU 18 JANVIER 1912.* — Cette exception a conservé son caractère de mesure de faveur, même depuis la loi de 1912. C'est ce qu'a reconnu en termes formels un jugement du Tribunal de Béziers du 1^{er} Juin 1921 (J.E. 32.293 ; R.E. 7.444) dans une espèce où un marché de fournitures de vins avait été, en cours d'exécution, résilié sans indemnité et sur la demande expresse de l'Etat.

« Attendu — porte notamment cette décision — qu'il n'est pas douteux... que la loi nouvelle de 1912 n'a pas fait échec à son droit (celui de l'Administration) d'atténuer, par des mesures de circonstances, l'effet trop rigoureux des règles fiscales et qu'ainsi s'explique qu'elle a été amenée dans une situation analogue à celle du 8 nivôse an IX, à rappeler la décision prise à cette époque et à la faire revivre dans une circulaire du 24 décembre 1918 ; qu'il n'en est pas moins toujours certain que l'application d'une mesure de tempérament prise, en dehors de toute disposition légale, pour des motifs d'équité et d'intérêt public constitue une mesure qu'il appartient à l'Administration seule d'exercer ou de ne pas exercer selon ses appréciations, sans qu'elle soit soumise à cet égard à la cen-

sure des tribunaux et sans qu'aucune action appartienne aux parties pour l'y contraindre. »

SECTION II

Ventes judiciaires d'immeubles dont le prix n'excède pas 2.000 francs (L. 23 octobre 1884)

293. *BUT DE LA LOI.* — Dans le but de dégrever les ventes judiciaires d'immeubles de faible importance des frais écrasants qui les grèvent, la loi du 23 octobre 1884 dispose, notamment, que lorsque le prix principal ne dépasse pas 2.000 francs, il y a lieu de restituer la totalité des droits d'enregistrement, de timbre et d'hypothèque perçus sur les actes dressés pour parvenir à l'adjudication.

Il convient d'étudier cette disposition en ce qui concerne les droits d'enregistrement.

294. *CONDITIONS D'APPLICATION DE LA LOI.* — Quatre conditions sont nécessaires. Il faut : 1^o) que la vente porte sur des immeubles ; 2^o) qu'elle soit judiciaire ; 3^o) que le prix principal n'excède pas 2.000 francs ; 4^o) que ce prix soit devenu définitif par l'expiration des délais de surenchère.

295. *PREMIERE CONDITION.* — *LA VENTE DOIT AVOIR POUR OBJET DES IMMEUBLES.* — Aux termes de l'art. 1 de la loi, les dégrèvements prévus aux art. 3 et 4 sont applicables aux ventes judiciaires « d'immeubles ». Les ventes de meubles ne peuvent donc bénéficier des dispositions de cette loi (Cherbourg, 25 octobre 1887, inédit). Par conséquent, l'adjudication d'arbres vendus pour être abattus (meubles par anticipation) ne doit pas être considérée comme entrant dans les prévisions de la loi. Le Tribunal de Mayenne a cependant décidé le contraire le 27 mars 1896 (D.P. 97, 2, 101). (1)

(1) Dans le sens du principe, le Tribunal de Beaune a décidé, le 21 fév. 1889 (J.E. 23.216 ; R.P. 7284) que la vente des fruits d'un immeuble saisi bénéficie de la loi car ces fruits sont immobilisés ; par contre aucun dégrèvement ne serait autorisé pour un procès-verbal de carence, relatif à des objets mobiliers, dressés avant la saisie.

Lorsque la vente comprend à la fois des meubles et des immeubles il faut, pour déterminer s'il y a lieu à application de la loi, déduire le produit de la vente des meubles (Bigard, Comm. de la loi du 23 octobre 1884, n° 2) et le dégrèvement ne s'applique qu'aux actes relatifs à la vente des immeubles (I.G. 2704, 8° ; Conf. Meaux, 31 déc. 1896 et Laon, 25 juin 1897, inédits). Une décision contraire du tribunal de Fontenay-le-Comte du 15 janvier 1913 (R.P. 12.865) ne doit pas être suivie.

296. DEUXIEME CONDITION. — LA VENTE DOIT ETRE JUDICIAIRE. — Les ventes judiciaires sont celles auxquelles il est procédé en vertu d'un ordre de justice, conformément aux dispositions du code civil ou du code de procédure, qu'elles soient faites devant le tribunal, un juge ou un notaire commis (art. 4 de la loi).

D'après l'I.G. 2704, n° 1, les ventes qui doivent certainement bénéficier de la loi sont : 1°) les ventes sur saisie et sur conversion de saisie 2°) les ventes à la suite de surenchère sur aliénation volontaire ; 3°) les ventes de biens de mineurs, d'absents et d'interdits ; 4°) les ventes de biens dépendant d'une succession bénéficiaire, d'une succession vacante, d'une faillite ou d'une liquidation judiciaire, d'une cession de bien, 5°) les ventes de biens compris dans une substitution ; 6°) les ventes de biens dotaux ; 7°) les licitations incidentes à un partage judiciaire. Mais cette énumération est purement énonciative ainsi qu'il résulte du terme « notamment » inséré dans la phrase annonçant l'énumération.

Par conséquent, le bénéfice de la loi s'applique sans aucune distinction aux ventes judiciaires de toute nature, notamment aux licitations entre majeurs faites en justice bien que, dans ce cas, l'intervention de la justice ne soit pas indispensable (Cass. 6 avril 1887, S. 87, I, 434 ; P. 87, I. 1066 ; D. 87, I, 503 ; J.E. 22. 826 ; R.P. 6.863 ; J.N. 23.905 ; Rev. not. 7652 ; I.G. 2737, § 5, qui prescrit aux agents de prendre pour règle la doctrine de l'arrêt).

Aux termes de l'art. 2, § 1^{er} de la loi, le dégrèvement profite également aux incidents de subrogation, de su-

renchère et de folle enchère auxquels peuvent donner lieu les ventes judiciaires.

Par contre, toutes les ventes amiables échappent au bénéfice de la loi (conf. Avallon, 20 février 1889, J.E. 23.265 ; Rapp, I.G. 2704, n° 6, p. 5).

297. *TROISIEME CONDITION. — LE PRIX PRINCIPAL NE DOIT PAS EXCEDER 2000 FRANCS.* — Cette condition résulte directement de l'art. 1^{er} de la loi, mais toute la difficulté est de savoir ce qu'il faut entendre par « prix principal » et comment on le détermine.

D'après la jurisprudence, le prix principal est *tout ce qui profite directement ou indirectement au vendeur, en imposant un débours, un sacrifice à l'acquéreur* (Riom, 22 août 1842, S. 42, 2, 458 ; P. 43, I, 715 ; Rapp. Sol. 2 mars 1912, R.E. 5.700).

298. A) *CHARGES A AJOUTER AU PRIX.* — Il en est ainsi des épingles ou pots de vin, de la charge imposée à l'acquéreur de construire un mur qui sera mitoyen avec le vendeur (Pau, 16 février 1866, D. 66, 2, 107), des impôts échus qui incombent au vendeur, des rentes viagères ou autres prestations de même nature dont le service est imposé à l'adjudicataire en l'acquit du vendeur (Jonzac, 5 août 1891, J.E. 24.242, 2 ; Castelsarrazin, 3 fév. 1893, J.E. 24.099 ; R.E. 442), des frais qui sont légalement à la charge du vendeur et dont le paiement est imposé à l'acquéreur, tels que, par exemple, les frais antérieurs au cahier des charges stipulés payables en sus du prix (Rouen, 7 fév. 1888, S. 91, 2, 254 ; P. 91, I, 1379 ; J.E. 23.001), les frais de l'état des inscriptions et des dénonciations aux créanciers inscrits, les frais d'une poursuite abandonnée (Rodez, 18 juin 1903, J.E. 26.734).

299. B) *CHARGES QUI NE DOIVENT PAS ETRE AJOUTEES AU PRIX.* — Par contre, toutes les sommes déboursées par l'acquéreur *sans que le vendeur en profite* ne doivent pas être ajoutées au prix. Il en est ainsi des frais faits pour parvenir à la vente et qui sont normalement à la charge de l'acquéreur (Verdun, 15 novembre 1911, R.E. 5700), des remises proportionnelles dues aux

avouées, des centimes additionnels à payer au notaire par l'acquéreur pour frais préparatoires et de recouvrement et qui n'étaient pas à la charge du vendeur (Melle, 23 nov. 1895, R.P. 8.813), des frais de délivrance de grosse et de transcription (Verdun, 15 nov. 1911 précité) et, d'une manière générale, de tous les frais qui incombent légalement à l'acquéreur (Naquet, I, 287) comme par exemple les frais de vente stipulés payables en sus du prix (c.c. art. 1593).

300. *CAS PARTICULIER. — IMMEUBLES VENDUS EN PLUSIEURS LOTS.* — Ce cas est prévu par le § 2 de l'article 1^{er} de la loi de 1884, aux termes duquel « les lots mis en vente par le même acte, seront réunis pour le calcul du prix d'adjudication et la valeur des lots non adjugés entrera dans ce calcul pour leur mise à prix. »

Ainsi, dans le cas de vente par lots par un même acte, c'est le total des prix obtenus qui doit être considéré pour apprécier si le bénéfice de la loi est acquis à la vente. Mais, il importe de le remarquer, *il faut que la vente des lots ait lieu par un seul et même acte* (I.G. 2.704, n° 4 ; Saint-Mihiel, 22 juin 1898, R.E. 1922 ; V. cependant, Annecy, 25 avril 1891, J.E. 24.242-4 qui ne paraît pas devoir être approuvé comme instituant des distinctions qui n'ont pas été faites dans la loi).

La règle est la même lorsque les immeubles vendus par le même acte appartiennent à des propriétaires distincts (Bourg, 22 mars 1889, J.E. 23.297. Langres, 19 novembre 1903, J.E. 26.691 ; R.P. 10.693 ; R.E. 3529 ; Bernay, 17 novembre 1909, R.E. 5.243).

301. *CAS OU QUELQUES LOTS SEULEMENT SONT ADJUGES.* — Dans ce cas les lots non adjugés entrent dans le calcul du prix pour leur mise à prix. Ainsi, le dégrèvement ne serait pas applicable à une adjudication ayant compris deux lots dont l'un a été adjugé pour 1.500 francs, si la mise à prix du lot invendu est de 600 par exemple.

Quant à la revente des lots non adjugés, elle doit être considérée isolément, abstraction faite de la première adjudication, et ce par application de l'art. 1^{er}, § 2, dernier alinéa de la loi qui dispose que « la vente ultérieure des

lots non adjugés profitera du bénéfice de la loi d'après les mêmes règles ».

Cette disposition peut d'ailleurs avoir pour conséquence d'empêcher la vente des lots non adjugés de bénéficier de la restitution, si, par suite de circonstances exceptionnelles sans doute, mais toujours possibles en matière d'enchères, les lots qui n'ont pas trouvé preneur lors de la première vente atteignent à la seconde adjudication un prix supérieur à 2.000 francs.

302. *QUATRIEME ET DERNIERE CONDITION : LE PRIX INFERIEUR A 2.000 FRANCS DOIT ETRE DEFINITIF.* — A cet égard, la loi du 23 octobre 1884 précise dans son article 3, § 1^{er} que le prix doit être « devenu définitif par l'expiration du délai de surenchère (prévues par les art. 708 et 965 du Code de procédure civile et 573 du Code de Commerce). »

La loi ne vise qu'un petit nombre des cas dans lesquels la surenchère est possible. Les art. 708 et 965 c. proc. concernent les surenchères qui peuvent être faites dans les huit jours de l'adjudication à la suite d'une saisie immobilière et d'une vente de biens appartenant à des mineurs ; l'art. 573 c.c., celle qui peut être portée pendant quinze jours à la suite de l'adjudication des immeubles d'un failli sur la poursuite des syndics.

Bien que le texte de la loi soit très précis l'Administration a décidé que la disposition doit être étendue, par voie d'analogie « aux surenchères intervenues *dans les mêmes délais* au sujet de procédures identiques, telles que celles des articles 743, 973, 988, 997 et 1.001 du Code de Procédure civile » (I.G. 2704, 10).

Par contre, il n'est pas contesté que les surenchères *dont le délai d'exercice est supérieur à 15 jours*, restent sans influence sur la fixation définitive du prix.

Par suite, dès que le délai de huit ou quinze jours à compter de l'adjudication est expiré, le prix doit être considéré comme définitif.

303. *CALCUL DU DELAI.* — Le *dies a quo*, c'est-à-dire le jour où a eu lieu la première vente n'entre pas dans le calcul du délai, mais le *dies ad quem* en fait partie (Dans

ce sens : Dutruc, sur Carré et Chauveau, V° Surenchère, n° 24 ; Bigard, n° 30 ; C.C. Lyon, 19 août 1865 et Rouen, 21 juillet 1870, J. des Avoués, t. 100, p. 465, Contra. Besançon, 30 janvier 1873, Dalloz, table de 1874).

Lorsque le dernier jour du délai tombe un jour férié le délai est prorogé jusqu'au lendemain (L. 13 avril 1895, J.E. 24.563 ; R.E. 933).

304. *EFFET DE LA SURENCHERE.* — On a vu supra (n° 146) que l'adjudication sur surenchère a pour effet de résoudre rétroactivement la première adjudication.

Il s'ensuit que pour l'application de la loi de 1884, le prix obtenu à la suite de la surenchère est seul à considérer, puisque celui de la première adjudication est censé n'avoir jamais existé.

Dans le cas où la vente comprend plusieurs lots, dont quelques-uns seulement ont été frappés de surenchère, c'est le sort de toute la vente qui est en suspens jusqu'à ce que la question de surenchère ait été tranchée, puisque l'adjudication sur surenchère *fait corps avec la première vente* et que la loi de 84 considère *l'ensemble des prix obtenus par le même acte*.

Dès lors, si à la suite de la nouvelle adjudication, les prix réunis de tous les lots atteignent un total supérieur à 2.000 francs, il n'y aura lieu à aucun dégrèvement ni pour la première procédure ni pour celle de surenchère. Si au contraire ce total est égal ou inférieur à 2.000 francs, le dégrèvement est acquis aux deux procédures (Cass., 18 mai 1887, D.P. 87, I, 504 ; S. 88, I, 385 ; ; J.E. 22.840 ; R.P. 6880 ; J.N. 23.924 ; I.G. 2741, § 6 ; — 1^{er} décembre 1891, D.P. 92, I, 518 ; S. 92, I, 36 ; J.E. 23.727 ; R.P. 7738 ; R.E. 17 ; J.N. 24.874 ; Rev. not. 8616 ; I.G. 2811, § 9).

Bien entendu, si lors de la première adjudication, le prix obtenu pour quelques lots est supérieur à 2.000 francs, le bénéfice de la loi est définitivement refusé, quel que soit le résultat de la surenchère, et alors même que les lots surenchérés seraient adjugés séparément pour un prix inférieur à 2.000 francs (arrêt précité du 18 mai 1887 et Nogent-le-Rotrou, 21 janvier 1887, J.E. 22.841).

305. *FOLLE ENCHERE*. — La folle enchère, on l'a vu, n'annule pas la première adjudication (supra n° 168). En outre, elle peut se produire pendant 30 ans (art. 2262 C.C.). Pour ce double motif, la folle enchère ne peut exercer une influence quelconque sur le prix de la première adjudication.

Elle peut, d'ailleurs, bénéficier elle-même du dégrèvement en vertu des dispositions formelles de l'art. 2, § 1^{er}, de la loi de 1884. Elle constitue, en effet, une nouvelle procédure, une nouvelle vente judiciaire qui doit être envisagée isolément, abstraction faite de la première opération.

En conséquence, suivant que sur la folle enchère, l'immeuble est adjugé moyennant une somme inférieure ou supérieure à 2.000 francs, cette procédure profitera ou non du dégrèvement ; ce dégrèvement devrait, d'ailleurs, être limité aux actes de la procédure de folle enchère et ne pourrait en aucune hypothèse porter sur les actes de la première adjudication qui est entièrement distincte. Il pourra ainsi arriver que la vente originaire ait bénéficié de la loi et que la revente n'en profite pas et réciproquement (Conf. Cass. 14 janvier 1889, S. 90, I, 486 ; D.P. 89, I, 199 ; J.E. 23.151 ; R.P. 7193 ; J.N. 24.204 ; Rev. not. 8040 ; I.G. 2768, § 5).

Même solution et par application des mêmes principes, si la folle enchère porte sur un seul des lots compris dans la première adjudication ; il y aura lieu de considérer distinctement la première adjudication, abstraction faite du lot ayant donné lieu à folle enchère, et l'adjudication de ce dernier lot.

306. *DROITS ET ACTES AUXQUELS S'APPLIQUE LE DEGREVEMENT*. — Lorsque les quatre conditions précédentes sont remplies «... toutes les sommes payées au Trésor public pour droits de timbre, d'enregistrement, de greffes et d'hypothèques, applicables aux actes rédigés en exécution de la loi pour parvenir à l'adjudication, seront restitués.... » (art. 3, § 1^{er}, de la loi de 1884).

A) *Droits à restituer*. — La loi est très générale mais les seuls droits dont il y ait lieu de s'occuper ici sont les droits d'enregistrement.

D'après l'I.G. 2.704, n° 16, le bénéfice de la loi ne s'applique qu'aux droits simples. Les amendes ou les droits en sus encourus à l'occasion des actes de la procédure ne profitent pas de la restitution (Conf. Dutruc, p. 96).

Cette solution, contraire au principe que les droits en sus présupposent l'exigibilité des droits simples (supra n° 16 ; Conf. Sol. 18 mars 1865, R.P. 2.064), peut se justifier par cette considération que la loi de 1884 est un texte exceptionnel, par conséquent d'interprétation stricte.

B) *Actes.* — Les droits simples à restituer sont ceux perçus sur les actes « rédigés en exécution de la loi pour parvenir à l'adjudication ».

Une première constatation découle de ce texte, c'est que l'adjudication elle-même et tous les actes postérieurs, autres toutefois que les incidents prévus par le paragraphe 1^{er} de la loi, sont exclus du bénéfice de la restitution. Le procès-verbal ou jugement d'adjudication constitue donc le premier acte de la procédure à partir duquel le bénéfice de la loi cesse de s'appliquer.

Quant aux actes antérieurs, deux conditions sont nécessaires pour qu'ils profitent du dégrèvement : il faut, d'une part, qu'ils aient été rédigés en exécution de la loi ; il faut, d'autre part, qu'ils aient été rédigés pour parvenir à l'adjudication.

Tout acte qui ne satisfait pas à cette double condition est exclu du bénéfice de la restitution. Il en est ainsi, par exemple, des droits perçus sur des procurations (Amiens, 26 déc. 1890, J.E. 23.558 ; Sedan, 17 oct. 1892, J.E. 23.988), sur l'acte d'acceptation bénéficiaire d'une succession comprenant des immeubles vendus judiciairement, car cet acte ne fait pas partie de ceux rédigés pour parvenir à l'adjudication (Dieppe, 17 oct. 1908, R.E. 5.194).

Au contraire, réunissent la double condition prévue, notamment, les notifications aux créanciers inscrits (Barle-Duc, 28 décembre 1904, R.P. 10.963 ; R.E. 3.951), les actes de la procédure engagée à la suite du délaissement, par le tiers détenteur de l'immeuble hypothéqué (Langres, 19 avril 1907, R.E. 4.426), la procuration donnée aux avoués pour requérir la conversion d'une saisie immobilière en

vente volontaire, attendu qu'elle fait partie des actes rédigés pour parvenir à l'adjudication (Sol. 23 juin 1890, J.E. 23.434 ; R.P. 7.487), etc., etc...

C) *Cas d'une licitation incidente à partage.* — La loi du 23 octobre 1884 contient à ce sujet les dispositions particulières suivantes : « Dans les procédures où la licitation est incidente aux opérations de liquidation et partage, le bénéfice de la loi sera acquis à tous les actes nécessaires pour parvenir à l'adjudication, à partir du cahier des charges inclusivement... »

Dans ces hypothèses, en effet, la licitation fait partie d'une procédure générale ayant pour objet de liquider un ensemble de valeurs mobilières ou immobilières, de régler la situation des communistes au sujet de leurs reprises, rapports et autres droits individuels et il est évident que le bénéfice de la restitution ne peut s'appliquer à toute cette procédure. Elle doit être limitée aux frais de l'incident de licitation. Au contraire, la procédure antérieure à la vente et relative aux opérations de compte, liquidation et partage, ainsi que celle postérieure pour leur homologation, resteront soumises aux dispositions générales du Code de Procédure (Conf. I.G. 2.704, n° 13).

Il va sans dire, au surplus, que la restitution n'est acquise à la licitation incidente que si elle réunit les conditions ordinaires d'application de la loi.

Il est admis, en outre, que bien que la loi n'ait visé que la licitation incidente à une procédure de liquidation et partage, la règle reste la même lorsqu'il s'agit d'une licitation incidente à une instance ordinaire: les frais de la licitation seule peuvent profiter d'un dégrèvement (Ste-Menehould, 19 février 1889, J.E. 23.263).

D) *Actes postérieurs à l'adjudication.* — Le bénéfice de l'exemption cesse, on l'a vu ci-dessus, B), à partir de l'adjudication inclusivement. Les actes postérieurs ne peuvent donc donner lieu à restitution.

Il en est différemment toutefois pour tous incidents de la vente judiciaire que la loi de 1884 fait expressément entrer dans son champ d'application. « Le bénéfice de la présente loi — porte l'art 2, § 1^{er} — s'applique à toutes les

ventes judiciaires d'immeubles de la valeur constatée..... ainsi qu'à leurs incidents de subrogation, de surenchère et de folle enchère. »

Les conditions dans lesquelles ces deux derniers incidents sont appelés à profiter de la loi ont été examinées plus haut (n^{os} 304 et 305).

Il reste à dire un mot de l'incident de subrogation dont l'effet est de substituer un poursuivant à un autre au cours de la procédure préalable à la vente (art. 721, C. pr. civ.).

En vertu de la disposition formelle précitée, il ne fait aucun doute que lorsque l'adjudication réunit les conditions prévues par la loi, le dégrèvement s'applique non seulement aux actes qui, d'après les dispositions du Code de Procédure, constituent les formalités normales et indispensables pour parvenir à la vente, mais aussi aux actes comprenant la procédure incidente de subrogation (Rapp. Carpentras, 14 août 1888; J.E. 23.191; Nantua, 13 juin 1889, J.E. 23.363).

Mais, l'énonciation de l'art. 2 étant limitative (conf. I.G. 2.704, n^o 9), les autres procédures accessoires auxquelles peut donner lieu la poursuite restent sous l'empire du droit commun. Il en est ainsi, notamment, des demandes en distraction (Chateauroux, 3 avril 1889, J.E. 25.278), des instances en nullité d'exploits, de la procédure de référé (Morlaix, 13 juillet 1894,

SECTION III

Déduction des dettes établies après la déclaration par les opérations de la faillite ou de la liquidation judiciaire et par le règlement de la distribution (L. 25 février 1901, art. 5, 3^{me} al.).

307. **TEXTE.** — Ce cas de restitution est prévu par le troisième alinéa de l'art. 5 de la loi du 25 février 1901 qui dispose : « Les héritiers ou légataires seront admis, dans le délai de deux ans à compter du jour de la déclaration, à réclamer, sous les justifications prescrites à l'art. 4, la déduction des dettes établies par les opérations de la faillite ou de la liquidation judiciaire, ou par le règlement

définitif de la distribution par contribution postérieurs à la déclaration et à obtenir le remboursement des droits qu'ils auraient payés en trop. »

Ce texte déroge à l'art. 3 de la loi de 1901, qui subordonne la déduction des dettes, notamment à la condition que *l'existence de la dette soit antérieure au jour de l'ouverture de la succession*, c'est-à-dire au décès.

308. *FONDEMENT.* — Le Trésor n'a à craindre aucune fraude en l'espèce, car la sincérité de la dette ne saurait faire de doute. En matière de faillite ou de liquidation judiciaire, tous ceux dont les créances ont été vérifiées, affirmées et admises sont réputés véritablement créanciers; l'admission de la créance après affirmation régulière forme, en effet, un contrat judiciaire entre tous les intéressés (Cass., 28 avril 1881, D.P. 92, I, 262 ; — 28 nov. 1894, S. 95, I, 405 ; D.P. 95, I, 243), qui s'oppose à toute contestation ultérieure sur la quotité de la dette et sur les nullités dont elle pourrait être entachée (Lyon-Caen et Renault, Manuel, n° 1.138). Par ailleurs, la procédure de vérification et d'affirmation s'applique à toutes les créances civiles ou commerciales, chirographaires, hypothécaires et privilégiées (Lyon-Caen et Renault, t. VII, n° 527, p. 431), de telle sorte que la réalité et le quantum de la dette sont nettement établis. (Conf. rapport de M. Mesureur, rapporteur, J. Off., Doc. Parl., Ch. 1900, annexe, 1.836, p. 1.743, col 1).

On peut ajouter que le procès-verbal des opérations d'affirmation et de vérification ne fait que constater des faits qui préexistent au décès. En admettant même que la faillite d'un commerçant ne soit déclarée qu'après son décès (C. comm., art. 437), le jugement ne fait cependant que reconnaître une situation antérieure (Cass., 22 février 1886, D.P. 88, I, 198), car la date de la cessation des paiements doit être fixée au plus tard au jour du décès (Lyon-Caen et Renault, Manuel, n° 1.046). Dès lors, le passif constaté par les opérations de la faillite est nécessairement celui qui existait lors de l'ouverture de la succession, ce qui explique que le législateur de 1901 ait admis qu'il devait être intégralement déduit.

309. *OPERATIONS QUI PERMETTENT LA DEDUCTION DU PASSIF APRES LA DECLARATION.* — La loi en vise trois : les opérations de la faillite, de la liquidation judiciaire et le règlement définitif de la distribution par contribution.

Il va sans dire que, quelle que soit l'issue de la faillite ou de la liquidation judiciaire (concordat simple, union, concordat par abandon d'actif), la déduction pourra être admise puisque toutes ces hypothèses supposent la reconnaissance des dettes dans le procès-verbal de vérification et d'affirmation des créances.

Par contre, en matière de distribution par contribution, seul le règlement définitif, c'est-à-dire celui qui clot la procédure, pourra constituer, à l'exclusion du règlement provisoire, le titre opposable au Trésor. Le texte de la loi est formel à cet égard.

En outre, il résulte des travaux préparatoires de la loi de 1901 que, seule est entrée dans les prévisions du législateur, la distribution par contribution judiciaire, c'est-à-d'un juge (V. décl. de M. Cordelet, à la séance du Sénat du 24 janv. 1901, J. Off. du 25, Déb. parl., p. 85, col. 3 et rapport de M. Guillaïn, J. Off. Doc. parl. Ch. 1901, annexe 2.196, p. 105, col. 2). Par conséquent, une distribution amiable, réalisée devant un notaire, serait inopérante à cet égard et les héritiers ne sauraient dans ce cas, se dispenser de fournir la justification du passif dans les formes ordinaires (Sol. du 28 avril 1902, I.G. 3.095, § 8).

L'énumération de la loi n'est d'ailleurs pas limitative, et il est sans difficulté que le bénéfice de la déduction peut être étendu à des hypothèses non prévues, mais dans lesquelles la sincérité et le quantum de la dette sont établis avec la même certitude, lorsqu'elle résulte par exemple du règlement définitif d'un ordre judiciaire.

310. *DANS LES CAS PREVUS PAR LA LOI, QUELLES DETTES SONT DEDUCTIBLES ?* — L'art. 3 de la loi de 1901 subordonne la déduction non seulement à l'existence de la dette au jour du décès, mais aussi à la condition que la dette soit *à la charge du défunt*.

Dès lors, des dettes établies à la suite des procédures

susvisées, seules bénéficient de la déduction celles que le défunt avait lui-même contractées, à l'exclusion des frais exposés par les héritiers et des dettes ayant pris naissance postérieurement à l'ouverture de la succession, telles que frais de procédure, frais funéraires, intérêts des dettes courus depuis le décès et des dettes dont la loi de 1901 prohibe la déduction, par exemple une dette échue et garantie par une inscription hypothécaire périmée depuis plus de trois mois. (art. 7, 4°, L. 25 février 1901 ; Sol. 18 décembre 1902, I.G. 3.102, § 2; R.P. 10.411).

311. *LOI DU 18 JANVIER 1912.* — L'art. 5, 3° al. de la loi du 25 février 1901, dérogeant à l'art. 3 de la même loi, qui détermine les conditions de déduction du passif successoral, conserve toute sa valeur, même depuis la promulgation de la loi de 1912.

APPENDICE AU TITRE III

312. *ALGERIE.* — A l'exception de l'art. 58 de la loi du 3 mai 1841, qui a été étendu à la Colonie par une ordonnance du 1^{er} octobre 1844, tous les textes législatifs antérieurs au 19 octobre 1841 ont été rendus applicables à l'Algérie par l'ordonnance du 19 octobre 1841. Les autres dispositions ci-dessus étudiées ont fait l'objet de décrets spéciaux, savoir : la loi du 23 octobre 1884 a été déclarée applicable par un décret du 30 mars 1885 (B.O. n° 972) ; l'art. 5 de la loi du 25 février 1901 par un décret du 29 décembre 1919 ; les art. 13 et 14 de la même loi par un décret du 11 mars 1902.

TITRE IV

TEXTES SPÉCIAUX

POSTÉRIEURS A LA LOI DU 18 JANVIER 1912

313. *GENERALITES ET DIVISION DU TITRE.* — Sept textes postérieurs à la loi du 18 janvier 1912 ont autorisé la restitution des droits d'enregistrement dans des hypothèses où cette loi n'aurait pu trouver son application.

Ces dispositions de faveur s'inspirent, suivant les cas,

de considérations d'équité, d'humanité ou plus simplement économiques.

Une d'entre elles a été abrogée et cinq autres s'appliquent à des faits antérieurs à la promulgation des textes qui les ont instituées de telle sorte que les unes et les autres ne présentent plus, à l'heure actuelle, qu'un intérêt théorique. Elles seront très brièvement commentées, par ordre chronologique, dans un premier chapitre.

La septième, qui a conservé tout son intérêt pratique, sera exposée, avec plus de détails, dans un deuxième chapitre.

CHAPITRE PREMIER

TEXTES AYANT ACTUELLEMENT PERDU LEUR VALEUR PRATIQUE

314. *ENUMERATION ET DIVISION DU CHAPITRE.* —

Ce sont : l'art. 31 de la loi du 9 mars 1918, l'article unique de la loi du 11 novembre 1918, les art. 25 de la loi du 25 juin 1920, 17 de la loi du 29 juin 1920, 12 de la loi du 30 juin 1923, enfin 7 de la loi du 30 janvier 1926.

Une section spéciale sera consacrée à chacun d'eux.

SECTION I.

Remise proportionnelle des droits d'enregistrement perçus sur des baux, en cas de réduction ou d'exonération de loyer, en vertu de la loi du 9 mars 1918. (Art. 31 de la loi du 9 mars 1918).

315. *REDUCTION ET EXONERATION DE LOYERS.* —

En vertu de l'art. 14 de la loi du 9 mars 1918, les locataires pouvaient obtenir, dans les conditions fixées par ce texte, des réductions de prix pouvant aller, à titre exceptionnel, jusqu'à l'exonération totale, pour la durée de la guerre et les six mois qui suivraient le décret fixant la cessation des hostilités, et ce, en vertu soit de la loi (conf. art. 14 et 15), soit de décisions de commissions arbitrales, soit d'un accord amiable entre le propriétaire et le locataire.

316. **BUT DE L'ARTICLE 31.** — En vertu de la loi du 18 janvier 1912, la restitution des droits proportionnels de bail perçus sur les loyers réduits ou dont les locataires étaient totalement exonérés pouvait être obtenue dans les deux premiers cas où l'annulation totale ou partielle résultait soit d'une décision de la commission arbitrale, soit de la loi, cette dernière étant pour l'application de la loi de 1912, assimilée à une décision judiciaire passée en force de chose jugée (conf. I.G. 3.634, p. 3). Par contre, dans le silence de la loi, l'exigibilité des droits fût demeurée entière à l'égard des contrats dont le prix aurait été remis ou réduit à l'amiable, les dispositions de la loi de 1912, qui prévoient exclusivement l'annulation judiciaire ou légale des conventions, n'étant pas applicables dans cette hypothèse. Cependant, en eût compris difficilement que la loi traitât d'une manière plus sévère ceux qui s'accordent amiablement, que ceux qui font appel aux commissions arbitrales. L'art. 31 de la loi du 9 mars 1918 a eu pour but d'ouvrir le droit à remise dans tous les cas.

317. **PORTEE.** — Les effets de la loi du 9 mars 1918 étant limités à la durée de la guerre et aux six mois qui suivraient la cessation des hostilités, l'art. 31 n'a plus aucun intérêt pratique.

SECTION II

Rétroactivité du nouveau mode d'évaluation des immeubles pour la liquidation du droit de mutation à titre gratuit. (L. 11 nov. 1918).

318. **FONDEMENT DE L'EXCEPTION.** — La majoration des tarifs des droits de succession et de donation résultant des art. 10, 11 et 14 de la loi du 31 décembre 1917 était subordonnée, en principe, à l'abrogation du mode d'évaluation des immeubles d'après le revenu capitalisé, qui aboutissait, dans bien des cas, à des évaluations excessives (R.P. 13.774, obs.) et à son remplacement par une estimation en valeur vénale (Cf. Exposé des motifs d'un avis présenté au nom de la Commission du budget par M. Louis Marin, député, Ch., séance du 23 juillet 1918, an. n° 4.869).

Or, cette réforme, n'ayant été réalisée que par la loi du 27 mai 1918 (R.P. 13.774), les immeubles dépendant de successions ouvertes ou faisant l'objet de donations consenties entre la loi du 31 décembre 1917 et celle du 27 mai 1918 supportaient la majoration des nouveaux tarifs tout en restant imposés sur leur revenu capitalisé, ce qui était contraire aux intentions du législateur, qui avait entendu lier les deux réformes.

La loi du 11 novembre 1918 (J.O. du 12, p. 9.797) a eu pour objet de remédier à cette situation en déclarant : « Les dispositions de la loi du 27 mai 1918, relatives à l'évaluation des immeubles... applicables à l'évaluation des immeubles compris dans les successions ou les donations soumises au tarif édicté par la loi du 31 décembre 1917. » et en autorisant la révision, au profit des parties, des « perceptions régulièrement effectuées, conformément aux lois en vigueur, sur les biens compris dans les déclarations et les donations enregistrées dans les délais légaux, antérieurement à la promulgation de la loi... »

La loi du 11 novembre 1918 concerne seulement un petit nombre d'actes, ceux intervenus entre le 27 mai et le 11 novembre 1918 et n'a plus, actuellement, qu'un intérêt historique.

SECTION III

Achats pour revendre (L. 25 juin 1920, art. 25).

319. **FONDEMENT ET TEXTE.** — Dans le but de mettre un terme aux fraudes pratiquées par les marchands de biens (Conf. rapport de M. Doumer du 30 avril 1920, Sén. Doc. parl., p. 74) et de faciliter les transactions immobilières que les nouveaux tarifs édictés par le premier alinéa de l'art. 25 de la loi du 25 juin 1920 allaient plus lourdement frapper, le deuxième alinéa du même article stipulait que « ...lorsque l'acheteur déclarera dans l'acte de vente, qu'il achète l'immeuble en vue de le revendre, le droit sera porté à 12 pour 100. Mais, dans ce cas, il sera restitué à l'acheteur : 10 pour 100 si l'immeuble est revendu dans le délai d'un an ; 8 pour 100 s'il est revendu

dans le délai de deux ans; 6 pour 100 s'il est revendu dans le délai de trois ans; 4 pour 100 s'il est revendu dans le délai de quatre ans et 2 pour 100 s'il est revendu dans le délai de cinq ans. »

Ces dispositions, qui visaient principalement les opérations effectuées par les marchands de biens, étaient néanmoins applicables, en raison de la généralité de leurs termes, à tous actes de vente passibles en principe du droit de 10 pour 100 et qui renfermaient la déclaration exigée par la loi, quelles que fussent d'ailleurs la qualité de l'acquéreur ou la nature des immeubles (I.G. 3.626, § 2, p. 9).

320. *CONDITIONS DE LA RESTITUTION.* — La restitution était subordonnée à la double condition que la déclaration de l'intention de revendre soit faite dans l'acte même d'acquisition (conf. Narbonne, 14 mai 1923, J.E. 32.569, R.E. 8065 ; Nice 3 (ou 9) février 1926, J.E. 33.275, R.E. 8.532) et que le 2^e acte présente les caractères d'une vente.

Un échange, même avec soulte, ne rendait pas les droits restituables (Cass. civ. 10 février 1926, J.E. 32.779 ; R.E. 8.376 ; I.G. 3927).

Il en était de même pour les reventes résultant d'une déclaration de command (Sol. 20 nov. 1920, I.G. 3670, § 7 ; R.E. 7355).

321. *ABROGATION DE L'ART. 25 DE LA LOI DU 25 JUIN 1920.* — Le régime institué par l'art. 25 de la loi de 1920 ne donna pas les résultats escomptés. Devant la complication et la lenteur du mécanisme des restitutions, les marchands de biens préférèrent s'en tenir à leurs pratiques antérieures si bien que leurs acquisitions immobilières échappaient encore à tout contrôle fiscal.

Pour remédier à cette situation l'art. 39 de la loi du 13 juillet 1925 a établi une réglementation entièrement nouvelle, un statut spécial aux marchands de biens, qui abolit le droit à restitution institué au profit de l'acquéreur par la disposition précitée de la loi de 1920 et lui substitue une réduction du tarif applicable à la revente.

La nouvelle réglementation n'est applicable qu'aux acquisitions pour revendre réalisées après le 13 juillet 1925 (*a contrario* R.M.F. publiée au J. Off. 5 nov. 1925, Ch., Déb., p. 3610, col. 3).

SECTION IV

Successions des civils victimes de la guerre (Rétroactivité de l'art. 19 de la loi du 29 juin 1920)

322. **TEXTE ET MOTIFS.** — L'art. 17 de la loi du 29 juin 1920 (J.O. du 30) a élargi les conditions auxquelles était subordonnée, en vertu de l'art. 6 de la loi du 26 décembre 1914, l'exemption de l'impôt de mutation par décès afférent aux parts nettes recueillies par les ascendants et descendants et par la veuve du défunt dans les successions des civils tués par l'ennemi au cours des hostilités.

Alors que la dispense d'impôt était précédemment subordonnée (I.G. 3461, § 1^{er} n° 5) à la double condition que le défunt eut été tué par l'ennemi, volontairement ou non, et qu'il eut été tué au cours des hostilités, l'immunité est désormais applicable, en cas de décès ayant pour cause « un fait de guerre », alors même que ce fait ne serait pas directement imputable à l'ennemi et sans qu'il soit nécessaire que le décès ait eu lieu au cours des hostilités. Il suffit qu'il ait pour cause, quelle que soit sa date, soit un fait de guerre survenu entre le 2 août 1914 et l'expiration d'un délai d'un an à dater de la loi fixant la cessation des hostilités, c'est-à-dire entre le 2 août 1914 et le 24 octobre 1920, soit une maladie contractée pendant la même période et imputable aux sévices infligés par l'ennemi ou aux mauvais traitements subis dans les forteresses ou dans des camps de prisonniers.

323. **EFFET RETROACTIF DES NOUVELLES DISPOSITIONS.** — Les nouvelles dispositions ont ainsi un effet rétroactif ; elles s'appliquent aussi bien aux successions qui se sont ouvertes avant la promulgation de la loi du 29 juin 1920, dans les conditions spécifiées par celle du 24 juin 1919, qu'aux successions ouvertes postérieurement à cette promulgation.

Dès lors, les droits de mutation par décès acquittés pour ces successions avant la mise en vigueur de la loi du 29 juin 1920 par des successeurs exonérés (ascendants, des-

cendants et veuve du défunt) ont du être restitués. Il en sera d'ailleurs de même des droits qui, dans l'avenir, seraient irrégulièrement perçus sur des successions de cette nature.

SECTION V

Erection de monuments aux morts de la guerre (Rétroactivité de l'article 12 de la loi du 30 juin 1923)

324. *TEXTE ET PORTEE DE LA LOI.* — L'article 12 de la loi du 30 juin 1923 a exempté notamment des droits d'enregistrement les actes « ayant pour objet exclusif l'érection de monuments aux morts de la guerre ou à la gloire de nos armes et des armées alliées ».

L'I.G. 3.784 p. 31 précise que l'article 12 étant conçu en termes généraux, il convient pour se conformer à l'esprit du législateur et malgré que l'effet rétroactif n'ait pas été attribué à ces dispositions, de ne faire aucune distinction, pour l'application des dispenses de droits qu'elles édictent, entre les opérations ou actes postérieurs à la promulgation de la loi et les opérations ou actes antérieurs.

Pour les mêmes motifs, une solution du 23 novembre 1923 (I.G. 3.807, § 15) a reconnu qu'il n'y a pas lieu de distinguer davantage suivant que les actes antérieurs à la mise en exécution de la loi ont été, ou non, enregistrés au comptant à la suite de leur présentation volontaire à la formalité.

Dès lors, les droits doivent être restitués lorsqu'il s'agit d'actes visés dans le texte de la loi. La doctrine contraire résultant d'une R.M.F. publiée au J. off. du 29 décembre 1922 (ch. déb., p. 4.678, col. 3) doit être abandonnée.

SECTION VI

Mutations d'immeubles et de fonds de commerce au profit d'étrangers (Loi du 30 janvier 1926, art. 7)

325. *TEXTE ET MOTIF.* — Le dernier alinéa de l'arti-

cle 1^{er} de la loi du 4 décembre 1925 (J.O. du 5 décembre 1925) avait institué une surtaxe de 20 % sur toutes les mutations d'immeubles ou de fonds de commerce opérées au profit d'un étranger ou d'une société étrangère.

Ce texte a été expressément abrogé par l'article 7 de la loi du 30 janvier 1926 (J. off. du 31) qui dispose en outre que « les droits perçus en exécution de cette disposition (L. 4 déc. 1925), seront restitués ».

Le motif de l'exception présente principalement un caractère politique.

CHAPITRE II

CONVERSION DE TITRES NOMINATIFS EN TITRES AU PORTEUR EN VUE DE LA VENTE. REMPLOI DU PRIX EN VALEURS NOMINATIVES. REMBOURSEMENT DU DROIT DE CONVERSION. (L. 31 Juillet 1920, art. 17. - Décret 14 avril 1921).

326. **TEXTE ET MOTIFS.** — Pour favoriser le développement des titres nominatifs, l'article 16 de la loi du 31 juillet 1920 a rendu possible leur négociation en bourse, dérogeant ainsi aux prescriptions de l'article 47 du décret du 7 octobre 1890, aux termes duquel les agents de change ne se livrent entre eux que des valeurs au porteur.

Toutefois, la nouvelle disposition est inapplicable aux valeurs immatriculées au nom de femmes mariées, de mineurs, d'interdits et autres incapables, aux titres frappés d'usufruit, aux titres indivis ou pour lesquels il existe une restriction quelconque au droit d'aliéner (conf. al. 2 de l'art 16).

Dès lors, dans ces diverses hypothèses, le vendeur se trouve dans la nécessité, avant toute aliénation, de convertir au porteur les titres nominatifs et d'acquitter, à cette occasion, le droit de 2 % édicté par l'art. 49 de la loi du 25 juin 1920.

Ce résultat étant manifestement contraire au but poursuivi par le législateur, au cas où l'opération ne tend, en définitive, qu'à remplacer dans le portefeuille du vendeur certains titres nominatifs par des titres nominatifs d'une autre catégorie, l'art. 17 de la loi du 31 juillet 1920 autorise, dans cette hypothèse et sous certaines conditions déterminées, le remboursement du droit de conversion.

327. *CONDITIONS DU REMBOURSEMENT.* — L'art. 17 de la loi du 31 juillet 1920 (J.E. 31.012 ; I.G. 3636, § 1^{er}) dispose que le vendeur «...pourra obtenir le remboursement de ce droit (celui de conversion) si, dans le délai d'un mois à compter de la conversion, il a remployé le prix de la vente intégralement en valeurs mises au même nom et dont la conversion au porteur est assujettie au droit proportionnel. »

Il résulte de ce texte que le remboursement est subordonné à cinq conditions toutes de rigueur et dont l'absence mettrait un obstacle absolu à la restitution (I.G. 3687 ; Rapp. J.E. 31.272 ; R.E. 7310).

328. *PREMIERE CONDITION. — LE REMPLOI DOIT PORTER SUR L'INTEGRALITE DU PRIX DE LA VENTE DES TITRES CONVERTIS.* — La loi le dit expressément. Mais étant données les fluctuations en bourse du cours des valeurs, il eut été matériellement impossible de rentrer pratiquement dans les limites strictes ainsi assignées par le législateur. D'autre part, il eut été rigoureux de ne pas faire entrer en compte pour le calcul de la somme remployée, les frais nécessités par les opérations de vente et d'acquisition qui, logiquement, doivent se prélever sur les capitaux à employer.

Un règlement d'administration publique du 14 avril 1921, (J.O. du 23, annexe, I.G. 3687 ; R.E. 7309), interprète de la manière suivante, sur ces deux points, le sens de l'expression « intégralement ».

« Le remploi devra porter sur l'intégralité du produit de la vente des titres aliénés après conversion au porteur. A cet effet, le prix de cette aliénation sera comparé au prix de l'acquisition des titres affectés au remploi, majoré des frais des deux opérations (commission, courtage, impôts) non compris le droit de 2 pour 100 perçu sur la conversion des titres remployés.

« Si la différence entre le prix de vente et le prix d'achat est inférieure à la valeur d'un titre acquis, l'opération n'en donnera pas moins lieu à l'exemption du droit de 2 pour 100 dans la limite du remploi effectué. » (art. 1^{er}, 2^o et 3^o alinéas) .

Ainsi, pour déterminer si le remploi peut donner lieu à restitution, il convient de comparer le prix de la vente et celui d'acquisition, d'imputer le second sur le premier et de rechercher, au résultat de cette soustraction, si la somme restée disponible excède ou non la valeur *d'un* titre acquis en remploi.

Si le reste est supérieur à cette valeur, l'ensemble de l'opération sera exclu du bénéfice de l'article 17 de la loi du 31 juillet 1920.

Si le reste est, au contraire, inférieur à la valeur *d'un* titre acquis en remploi, il y aura lieu de rembourser le droit de conversion mais dans la limite seulement du remploi effectué, c'est-à-dire que le montant des droits à rembourser sera liquidé, non sur la somme susceptible d'être remployée, mais seulement sur celle qui aura été effectivement remployée.

En d'autres termes, pour obtenir le remboursement dans les limites ainsi fixées, le porteur doit justifier qu'il a acquis *le maximum de titres dans la catégorie de ceux qu'il a choisis pour effectuer le remploi et que la somme disponible après ne lui eut pas permis d'acheter un titre de plus sans excéder le montant de la somme à employer.*

Il va sans dire que lorsque la somme affectée au remploi est supérieure au prix de l'aliénation le remboursement porte sur l'intégralité du droit de conversion perçu.

A noter que le « prix de l'aliénation » consiste dans le produit *brut* de la vente des titres (I.G. 3.687, p. 4) c'est-à-dire y compris la portion de *revenu* incorporée dans les cours (sol. 6 avril 1921, I.G. 3720, § 11) et que le prix de l'acquisition, avec les majorations qu'il comporte, est obtenu en ajoutant au montant net des titres acquis en remploi, tous les frais qu'auront nécessités tant la vente que l'acquisition (I.G. 3687 préc.).

329. 2° *CONDITION. — LE REMPLOI DOIT ETRE EFFECTUE EN VALEURS MISES AU MEME NOM.* — En d'autres termes, l'immatricule des titres acquis en remploi doit être le même, en principe, que celui des titres primitifs avant leur conversion au porteur. Une solution du 2 mars 1922 (I.G. 3736, § 16 III ; R.E. 7630) a, d'ailleurs, re-

connu que le remboursement du droit est susceptible d'être effectué lorsque des héritiers font remployer en leurs noms le prix de la vente de titres qui étaient immatriculés au nom de leur auteur ; il n'y a pas à distinguer, à cet égard, suivant que l'opération a été commencée par le de cujus ou que les héritiers eux-mêmes procèdent en cette qualité à l'aliénation.

330. 3^e CONDITION. — *LES VALEURS ACQUISES EN REMPLOI DOIVENT ETRE DE LA NATURE DE CELLES DONT LA CONVERSION AU PORTEUR EST ASSUJETTIE AU DROIT PROPORTIONNEL.* — Sans cette restriction, en effet, les parties auraient pu facilement obtenir la restitution du droit de conversion puis convertir définitivement et sans payer à nouveau l'impôt, les titres acquis au nominatif sous la forme au porteur.

Sont exclus, par conséquent du bénéfice de la mesure, les remplois en rente sur l'Etat français et en valeurs étrangères et, d'une façon générale, en valeurs françaises bénéficiant, à un titre quelconque, de l'immunité des droits pour les mutations de leurs titres.

331. 4^e CONDITION. — *LE REMPLOI DOIT ETRE EFFECTUE DANS LE DELAI D'UN MOIS.* — Ce délai qui est de rigueur, doit être compté entre la date de l'inscription de la conversion sur le registre tenu, en exécution de l'art. 36 du Code de commerce, au siège de la société, compagnie, ou entreprise de laquelle émanent les titres et la date de l'inscription, soit du transfert soit de la conversion du porteur au nominatif sur le registre correspondant de la société, compagnie ou entreprise dont les titres sont acquis en remploi. (art. 1^{er}, 1^{er} alinéa du décret).

332. 5^e CONDITION. — *LES 2 OPERATIONS, VENTE ET ACQUISITION, DOIVENT ETRE REALISEES PAR L'INTERMEDIAIRE D'UN AGENT DE CHANGE OU D'UN OFFICIER PUBLIC OU, S'IL S'AGIT DE VALEURS MOBILIERES NON SUSCEPTIBLES D'ETRE COTEES, PAR L'INTERMEDIAIRE D'UN BANQUIER.* — Il a paru nécessaire, en vue de sauvegarder les intérêts du trésor, de subordonner le remboursement à l'intervention, tant

pour la vente que pour l'acquisition des titres, d'un intermédiaire qualifié pour en attester la réalité.

En principe pour les valeurs susceptibles d'être cotées, l'intermédiaire sera nécessairement un agent de change (art. 76 c. comm.).

Toutefois, il est aujourd'hui admis, tant en doctrine qu'en jurisprudence que l'art. 76 du code de commerce n'accorde un privilège aux agents de change que pour la négociation des titres et valeurs *susceptibles d'être cotées à la Bourse*. Or, la négociation s'entend d'un mode de vente spécial qui implique l'idée d'un intermédiaire, sorte de courtier entre l'acheteur et le vendeur. Telle est l'opération réservée exclusivement à l'agent de change. Mais si le propriétaire du titre le cède directement à un tiers à des conditions arrêtées entre eux, ou s'il s'agit d'une vente publique aux enchères de titres appartenant, par exemple, soit à une succession bénéficiaire, soit à une faillite, dans les cas prévus par la loi, il n'y a plus véritablement négociation. Un notaire peut prêter son ministère dans ce cas, pour constater les conventions des parties ou recevoir les enchères (Buchère, *Opérations de Bourse*, 1892, n° 307 ; R. de Couder, *Dict.*, V° Agent de change, n°s 127 et 128 ; Cass. 7 décembre 1853, S. 54, I, 177 ; P. 55, I, 228 ; Douai, 23 mars 1855, S. 55, 2, 639).

On conçoit même que d'autres officiers publics soient appelés, dans l'exercice de leurs fonctions, à intervenir dans les opérations relatives à la conversion ou au transfert des titres nominatifs. Tel est le cas des avoués qui, pour l'exécution de décisions de justice et plus spécialement en matière de partages judiciaires, peuvent avoir à procéder à des opérations de cette nature (Rapp. Rép. du droit franç., V° Transfert, n°s 246 et s.).

C'est pourquoi le dernier alinéa de l'art. 1^{er} du règlement d'administration publique mentionne « les officiers publics » au nombre des intermédiaires qualifiés pour intervenir, concurremment avec les agents de change, dans la réalisation des opérations susceptibles de justifier le remboursement du droit de conversion.

Enfin, s'il s'agit de valeurs non susceptibles d'être cotées, l'intermédiaire d'un officier public ou d'un banquier suffit (Conf. I.G. 3.687, pp. 7 et 8).

333. *ALGERIE.* — L'art. 17 de la loi du 31 juillet 1920 a été rendu applicable à l'Algérie à compter du 1^{er} Janvier 1927, par un décret du 2 décembre 1926 (J.E. 32.913) et aux Territoires du Sud à compter de la même date par un décret du 13 décembre 1926. Le décret réglementaire du 14 avril 1921 est pareillement applicable dans la colonie en vertu d'un décret du 14 décembre 1926 (J.E. 32.922).

QUATRIÈME PARTIE

DE L'ACTION EN RESTITUTION

334. — *DIVISION DE LA QUATRIÈME PARTIE.* —

Dans un premier chapitre on examinera diverses questions relatives à l'action en restitution. Un second chapitre sera consacré à l'importante question de la prescription.

CHAPITRE PREMIER

QUESTIONS DIVERSES CONCERNANT L'ACTION EN RESTITUTION

335. I. *A QUI APPARTIENT L'ACTION.* — Faute de dispositions spéciales dans la loi fiscale, le droit commun est applicable.

On doit, par suite, reconnaître que l'action appartient non seulement aux débiteurs des droits, c'est-à-dire ceux contre lesquels l'Administration pourrait poursuivre le recouvrement (conf. titre V, l. 22 frimaire), ou à leurs représentants, mais aussi au tiers qui a effectué le paiement sans y être tenu (Nîmes, 4 mars 1914, J.E. 30.541 ; R.P. 13.331 ; R.E. 6.108, II ; Rapp. en matière civile, Cass. 24 avril-1907, S. 1907, I, 447 ; D.P. 1907, I, 302 ; supra n° 8). Mais l'Administration est fondée à exiger que le tiers solvens rapporte la preuve que le paiement a bien été fait par lui.

Et ce qui concerne les actes reçus par des officiers ministériels, l'action appartient, sans aucune condition, à l'of-

ficier rédacteur pour les droits dont la loi le constitue débiteur (conf. art. 29 l. 22 frim. an VII ; Rapp. Cass, 5 février 1810, S. 10, I, 137 ; J.E. 4.786 ; J.N. 1241 ; — 1^{er} mars 1825, S. 25, I, 371 ; J.E. 3.017 ; J.N. 5.040). Il va sans dire qu'elle appartient également aux parties que les règles de la contribution au paiement rendent, en définitive, les véritables débitrices de l'impôt.

336. II. DES DEMANDES EN RESTITUTION. — A) DEMANDES AMIABLES. — Les demandes amiables, établies sur papier timbré (L. 13 brumaire an VII, art. 12, § 9) sont adressées au Directeur du Département dans lequel se trouve le bureau où a été effectuée la perception contestée ou au Receveur du dit bureau. Il doit en être accusé réception (D.M.F. 24 sept. 1927, I.G. 3973). Elles doivent contenir toutes les indications permettant d'identifier la perception, être motivées et appuyées de tous les documents utiles à la connaissance complète de la cause et du fait qui sert de base à la réclamation.

Le coût du timbre de la pétition est restitué lorsque les droits ont été *indûment perçus par suite d'une erreur du préposé* (L. 29 mars 1897, art. 42).

A noter que les agents de contrôle (Inspecteurs principaux, Inspecteurs et Inspecteurs-adjoints) et le Receveur qui a effectué la perception doivent proposer d'office aux Directeurs, d'ordonner la restitution des sommes *indûment perçues, toutes les fois qu'il s'agit d'une erreur matérielle ou d'une perception manifestement contraire à la loi* (ordres généraux de Régie, I.G. 1.151, 1.248, 2.171, 2.508, 2.512, I).

337. B) DEMANDES CONTENTIEUSES. — En matière d'enregistrement les tribunaux civils sont seuls compétents pour statuer, à l'exclusion de toutes autres autorités constituées ou administratives (L. 22 frim. an VII, art. 65). Le tribunal compétent *ratione loci* est celui dans le ressort duquel est situé le bureau où a été faite la perception attaquée (Conf. parmi les décisions récentes : Seine, 12 janv. 1914, J.E. 29.955 ; — 14 janv. 1922, J.E. 31.875 ; R.E. 7663 ; — 9 janv. 1923, J.E. 32.252 ; R.E. 7.988 ; Cass. 17 nov. 1926, R.E. 8.614, III).

La demande en restitution doit être signifiée par exploit d'huissier, préciser l'objet de l'assignation et contenir l'exposé sommaire des moyens. Faute de précision sur l'objet de la demande, l'assignation est nulle (Rhône, 14 février 1928, J.E. 33.422 ; R.E. 8.877). Le ministère des avoués n'est pas obligatoire (conf. art. 65, l. 22 frim. et parmi les décisions récentes : Cass. 1^{re} août 1912, R.P. 12.664 ; Alger, 1^{re} mai 1914, R.P. 13.150 ; Seine, 25 mai 1914, R.P. 13.225 ; Cass. civ. 19 nov. 1919, J.E. 30.817 ; Alger, 31 mars 1928, J.E. 33.471).

Aux termes de l'art. 69, 3^o, Cod. proc. « Les Administrations publiques seront assignées en leurs bureaux dans le lieu où réside le siège de l'Administration, dans les autres lieux, en la personne et au bureau de leur préposé ». Par suite, les agents compétents, en matière d'enregistrement, pour recevoir l'assignation en restitution sont : à Paris, le Directeur général ; dans les chefs-lieux de département, le directeur départemental (Cass. civ. 20 juillet 1898, D.P. 98, I, 422 ; Marseille, 17 fév. 1915, J.E. 29.690 ; R.P. 13.228 ; R.E. 6.238) ; dans le département, le Receveur qui a enregistré l'acte (Marseille, 17 fév. préc.). Dans ce dernier cas l'assignation peut également être donnée au Directeur départemental.

En Algérie, le Directeur général est seul compétent, à l'exclusion du Gouverneur général, pour représenter, par l'entremise de ses agents, l'Administration en justice en matière d'enregistrement (conf. art. 64 et 65, l. 22 frim. rendue exécutoire en Algérie par l'ordonnance du 19 oct. 1841, et : Bougie, 29 juillet 1915, J.E. 29.665 ; R.P. 13.351 ; R.E. 6.282 ; Alger, 27 mars 1920, J.E. 30.935 ; R.E. 7.165 ; — 24 dec. 1920, R.E. 7.313 ; Bougie, 31 mars 1926, J.E. 33.268). Il s'ensuit que l'assignation donnée au Gouverneur général est nulle.

338. III. AU PROFIT DE QUI LES RESTITUTIONS DOIVENT ETRE ORDONNEES. — D'après l'art. 10 du décret du 31 mai 1862, reproduit dans l'art. 124 du règlement de 1866, les restitutions doivent être effectuées aux véritables créanciers, justifiant de leurs droits.

« La partie prenante, dénommée dans un mandat de

paiement, doit toujours être le créancier réel, c'est-à-dire la personne qui a un droit à exercer contre le Trésor » (§ 9 des dispositions générales du règlement de 1866).

En matière de droits d'enregistrement, les créanciers sont tous ceux contre lesquels l'Administration aurait pu poursuivre le recouvrement des droits indûment perçus, c'est-à-dire les personnes désignées au titre V de la loi du 22 frimaire an VII. C'est, en conséquence, au profit de ces personnes que les restitutions doivent être ordonnées.

L'Administration n'a pas, à cet égard, à tenir compte des règles de la contribution au paiement, mais seulement de celles relatives à l'obligation au paiement. Dès l'instant où une personne pouvait être légalement tenue du paiement des droits dus sur un acte, elle doit être comprise dans l'ordre de restitution des droits perçus en trop sur le dit acte, car, en admettant même que les droits n'aient pas été acquittés par elle, rien n'établit qu'elle n'a pas remboursé au solvens, codébiteur solidaire, une quote-part des droits versés par celui-ci.

Dès lors, le solvens ne pourra obtenir la restitution à son profit exclusif qu'en produisant à l'ordonnateur secondaire (Directeur départemental) un document (certificat, attestation) émanant de ces codébiteurs solidaires et établissant que les droits n'ont été ni versés ni remboursés par eux.

Cette règle soulève, en pratique, de réelles difficultés et constitue parfois un obstacle insurmontable au paiement des droits restitués ; cependant, il n'est pas permis à l'Administration d'y déroger, sous peine d'être exposée à payer deux fois.

L'Administration consent, toutefois, à restituer à une seule des parties débitrices, lorsque celle-ci prouve par des écrits opposables aux autres co-débiteurs qu'elle a fait l'avance des droits et qu'elle n'en a pas été remboursée depuis l'enregistrement. En matière de droits à restituer sur des jugements, l'Administration considère même comme suffisant un certificat émanant de l'avoué de l'adversaire de la partie qui sollicite la restitution.

CHAPITRE II

PRESCRIPTION DE L'ACTION EN RESTITUTION

339. *LOI DU 31 JANVIER 1914.* — La loi du 31 janvier 1914, (J. Off. du 3 fév.), qui a abrogé et remplacé l'ancien article 61 de la loi du 22 frimaire an VII, contient, au sujet de l'action en restitution des droits, les dispositions suivantes :

« L'action en restitution est prescrite après un délai de deux ans à partir du paiement des droits simples, des droits en sus, et des amendes.

« Néanmoins, en ce qui concerne les droits régulièrement perçus après la promulgation de la présente loi, et dont la restitution n'est pas prohibée par la loi du 18 janvier 1912, l'action en remboursement sera prescrite :

1° Après cinq ans à compter du jour de l'enregistrement ;

2° Après une année à compter du jour où les droits sont devenus restituables.

« Les prescriptions seront interrompues par des demandes signifiées et enregistrées avant l'expiration des délais ; mais elles seront acquises irrévocablement si les poursuites commencées sont discontinuées pendant une année sans qu'il y ait d'instances devant les juges compétents, quand même le premier délai pour la prescription ne serait pas expiré.

« Sont maintenues les prescriptions établies par l'article 40 de la loi du 28 avril 1816, par l'article 13 de la loi du 23 août 1871, par la loi du 25 février 1901 et par le paragraphe 2 de l'article 4 de la loi du 30 janvier 1907.

« Sont abrogés en ce qu'ils ont de contraire à la présente loi l'article 9 de la loi du 29 janvier 1831, l'article 58, § 3, de la loi du 3 mai 1841, et l'article 14, § 3, de la loi du 25 juin 1841. »

340. *DIVISION DU CHAPITRE.* — Après avoir exposé, dans une première section, les principes généraux de la loi du 31 janvier 1914, il conviendra d'examiner en autant de sections distinctes, les questions suivantes :

1° Point de départ de la prescription ; 2° Interruption de la prescription ; 3° Suspension de la prescription ; 4° Des prescriptions particulières ; 5° De la déchéance quinquennale.

341. *ALGERIE.* — La loi du 31 janvier 1914 a été déclarée applicable à la Colonie par un décret du 19 février 1916, (J.E. 29.820).

SECTION I

Principes généraux

342. I *LA PRESCRIPTION INSTITUTE PAR LA LOI DU 31 JANVIER 1914 CONSTITUE LE DROIT COMMUN APPLICABLE EN MATIERE DE RESTITUTION DES DROITS D'ENREGISTREMENT.* — La loi du 31 janvier 1914 institue une double prescription : d'une part une prescription de deux ans et, d'autre part, une prescription à délais combinés de un et cinq ans.

Le domaine respectif de ces deux prescriptions sera déterminé aux numéros suivants.

Ce qu'il importe de préciser dès maintenant, c'est que les prescriptions prévues par la loi de 1914 s'appliquent à « ...tous les droits qui ont fait l'objet d'une perception régulière et dont la restitution est éventuellement admise par la loi ; ...il n'est fait exception à cette règle que pour les cas dans lesquels la loi établit une prescription spéciale » (Cass. civ. 10 février 1926, S. 26, I, 225 ; D.H. 1926, 180 ; J.E. 32.780 ; R.E. 8373 ; I.G. 3927, § 28).

343. II. *LA PRESCRIPTION DE DEUX ANS EST APPLICABLE AUX DROITS INDUMENT PERÇUS.* — Il est sans difficulté que la prescription biennale est opposable à l'action en restitution de droits *indument perçus*. Incontestée en doctrine (I.G. 3.395 p. 14 ; J.E. 29.211 ; R.E. 5.939 p. 347) cette règle est également consacrée par la jurisprudence (Clermont, 21 décembre 1921, R.E. 7986-1 ; Chaumont, 12 décembre 1923, J.E. 32.396 ; R.E. 8.107, I ; Bordeaux, 12 janvier 1925, R.E. 8.387, II).

344. III. *L'ADMINISTRATION APPLIQUE EGALEMENT LA PRESCRIPTION BIENNALE AUX PERCEPTIONS ENTACHEES D'ERREUR DE FAIT.* — A ce sujet, P.J.G. 3395, p. 14 s'exprime ainsi :

« En outre, le délai de deux ans continue à s'appliquer à l'action en restitution des droits qui ont été perçus conformément aux énonciations des actes ou déclarations présentés à la formalité et dont le remboursement est demandé à raison des erreurs commises dans ces énonciations par les parties elle-mêmes ou par l'officier public rédacteur de l'acte enregistré » (Conf. Mont-de-Marsan, 3 juin 1925, R.E. 8.245).

345. IV. *DOUBLE PRESCRIPTION ANNALE ET QUINQUENNALE POUR LES DROITS DEVENUS RESTITUABLES PAR L'EFFET D'UN EVENEMENT ULTERIEUR.*

— Cette double prescription est la principale innovation de la loi de 1914 ; elle a eu pour objet de mettre en harmonie les règles de la prescription et celles de la restitution.

Lorsque la restitution est motivée, non plus sur l'irrégularité de la perception ou sur une erreur de fait qui pouvait être rectifiée avant la perception, mais sur un fait nouveau postérieur à la perception (annulation d'un contrat, éviction d'un héritier, découverte ultérieure ou annulation d'un testament, etc...), l'action en restitution est soumise à une double prescription : la première prend son cours à la date même de la perception et comporte un délai de cinq ans, beaucoup plus long que celui prévu par l'ancien art. 61, et qui se justifie par l'impossibilité d'agir où se trouve le contribuable ; la seconde, à son point de départ à la date même de l'élément nouveau qui motive la restitution, mais comporte un délai plus court, un an, qui suffit néanmoins pour permettre au contribuable, disposant désormais d'une action, d'exercer son droit (V. Rapport de M. Joseph Durand, J.O. Doc. parl. ch., an. au p. v. de la 2^e séance du 30 juil. 1913, n° 2977, p. 34 et Rapport de M. Guillaume Poulle, J.O. Doc. parl. Sén. an. au p. v. de la séance du 19 déc. 1913, n° 466, p. 30).

La double prescription annale et quinquennale est applicable dans toutes les hypothèses où la restitution est

notifiée sur un événement postérieur à la perception (Conf. Oloron, 1^{er} avril 1925, J.E. 33.389 ; R.E. 8425 ; Bel-fort, 26 mai 1922, J.E. 32.040 ; R.E. 8425).

346. V. *LA PRESCRIPTION ANNALE PEUT ETRE AC-QUISE AU TRESOR MOINS DE DEUX ANS APRES LA PERCEPTION.* — Bien que la loi du 31 janvier 1914 ait eu pour objet d'améliorer la situation des contribuables à l'égard du Trésor, la règle posée ne saurait être sérieusement contestée. En ce qui concerne les droits régulièrement perçus, et qui ne deviennent restituables que par l'effet d'un événement postérieur, la loi de 1914 est formelle : l'action en restitution se prescrit par un délai d'un an à compter du jour de cet événement. Dès lors, s'il survient moins d'un an après la perception, l'action sera prescrite moins de deux ans après la même date. Faute d'une disposition expresse à cet égard, dans la loi de 1914, il n'est pas possible de soutenir juridiquement que le délai de deux ans est un minimum. Ce délai ne s'applique qu'à l'action en restitution des droits perçus irrégulièrement ou par suite d'une erreur de fait (supra n^{os} 344 et 345).

347. VI. *LE DELAI DE CINQ ANS CONSTITUE UN MAXIMUM QUI NE PEUT, EN AUCUN CAS, ETRE DE-PASSE.* — Après avoir énoncé ce principe, l'Administration, dans son I.G. 3.395, p. 15 en tire, à titre d'exemple, cette conséquence : « Par conséquent, les droits perçus sont irrévocablement acquis au Trésor si l'événement, de nature à en motiver la restitution se réalise plus de cinq ans après la date à laquelle ils ont été perçus. Il en serait ainsi, par exemple, dans l'hypothèse où le jugement prononçant l'annulation d'un contrat à une date antérieure à l'échéance de la prescription quinquennale ne viendrait à acquérir force de chose jugée qu'après l'expiration du délai de cinq ans à partir du jour de l'enregistrement de l'acte. »

Le Tribunal de la Gironde a, il est vrai, statué en sens contraire, par un jugement du 27 mars 1928 (J.E. 33.508 ; R.E. 8.799) mais cette décision, qui a d'ailleurs été déférée par l'Administration à la Cour de Cassation, n'est pas fondée et ne doit pas être suivie.

Il résulte, en effet, du texte de la loi, que les deux délais sont absolument indépendants. Il résulte en outre des travaux préparatoires que le délai de cinq ans est un maximum établi dans l'intérêt des finances publiques et qui ne peut, en aucun cas, être dépassé (Conf. Rap. de la com. de la Chambre, J.O., Doc. part. 19 sept. 1913, p. 1239 ; Rapp. Dalloz, 1914, 4, 15).

348. VII. *CALCUL DE LA PRESCRIPTION*. — Comme en matière civile, (art. 2260 et 2261) les délais de prescription se calculent, non d'heure à heure, mais de jour à jour. Le *dies a quo* ne compte pas, mais le *dies ad quem* compte (Cass. Civ. 3 mai 1854, S. 54, 1, 479 ; D.P. 54, I, 324 ; J.E. 15.873 ; R.P. 130 ; I.G. 2.019, § 9 ; Seine-et-Oise, Section de Pontoise, 1^{er} février 1928, J.E. 33.396).

Les délais de prescription sont de rigueur et ne peuvent être prorogés ni par les tribunaux, ni par l'Administration (Cass. 4 août 1835, J.E. 11.277 ; J.N. 8.997 ; S. 35, I, 684 ; D.P. 35, I, 365 ; I.G. 1.537, II). C'est évidemment à celui qui l'invoque à prouver que la prescription s'est accomplie dans les conditions prévues par la loi (Orléans, 11 avril 1911, J.E. 28.642 ; R.P. 12.510).

SECTION II

Point de départ de la prescription

349. *DROITS INDUMENT PERÇUS*. — Pour les droits indument perçus, la question du point de départ de la prescription biennale ne soulève aucune difficulté : l'alinéa 9 de l'art. unique de la loi du 31 janvier 1914 précise, en effet, que la prescription court « à partir du payement des droits simples, des droits en sus, et des amendes ».

Au cas où des droits dus sur un acte unique sont payés par acomptes, la prescription court du jour du versement à partir duquel les droits ont été excessifs (par conséquent, du premier versement s'il n'était absolument rien du). La raison en est que c'est à partir de ce versement que les parties ont pu agir en restitution.

350. *DROITS PERÇUS PAR SUITE D'UNE ERREUR DE FAIT*. — En cette matière, l'Administration admet, on

l'a vu, que la prescription applicable est la prescription biennale (supra, n° 344). Par suite, comme dans l'hypothèse précédente, le point de départ doit être fixé au jour du paiement.

351. *DROITS REGULIEREMENT PERÇUS. A) PRESCRIPTION ANNALE.* — On sait que cette prescription est limitée aux restitutions fondées sur un événement postérieur à la formalité.

Aucune difficulté ne saurait donc s'élever, en principe. Le délai d'un an court du jour où l'événement sur lequel est fondée la demande en remboursement peut être opposé à l'Administration et, notamment, s'il s'agit de l'annulation d'un acte, du jour où le jugement ou l'arrêt d'annulation est devenu définitif. Il n'y a pas à se préoccuper de savoir à quel moment les parties ont eu connaissance de cet événement ; la loi est formelle à cet égard ; l'action en remboursement sera prescrite, dit-elle, « après une année à compter du jour où les droits sont devenus restituables ».

Pratiquement, la détermination de point de départ de la prescription annale pourra prêter à controverse. Signalons, à titre d'exemple, qu'au cas de jugement infirmé par un arrêt contradictoire déféré en cassation, le point de départ de l'action en restitution des droits perçus sur le jugement infirmé se place au jour où l'arrêt d'infirmité a acquis l'autorité de la chose jugée sans qu'il y ait à attendre que la cour de Cassation ait statué (Boulogne-sur-mer, 4 déc. 1925, R.E. 8.362 ; Oloron, 1^{er} avril 1925, J.E. 33.289 ; R.E. 8.425).

352. *B) PRESCRIPTION QUINQUENNALE.* — Bien que l'article unique, alinéa 11 de la loi du 31 janvier 1914 stipule que l'action en remboursement sera prescrite : « 1° Après cinq ans à compter du jour de l'enregistrement », il est sans difficulté que le délai de cinq ans a son point de départ au jour même de la *perception des droits*. Il semble que le législateur ait employé le terme « enregistrement » par application de la règle générale, d'après laquelle les droits sont payés au moment même de la formalité.

Les travaux préparatoires ne laissent d'ailleurs aucun

doute sur les intentions du législateur. « Dans ces conditions — disait M. Joseph Durand, — elle (La Régie) estime avec nous qu'il y a lieu de soumettre à une double prescription les demandes en restitution des droits régulièrement perçus, la première prenant son cours à *la date même de la perception* et comportant un délai beaucoup plus long que celui de l'art. 61... » (J. Off., p. 1.245, col. 3, et p. 1.246, col. 1.).

Cette manière de voir est d'ailleurs admise par l'Administration (I.G. 3395 p. 15) et comme elle est favorable aux parties puisque, d'une part, le point de départ se trouvera reculé lorsque le paiement sera postérieur à l'enregistrement et que, d'autre part, la prescription de la loi de 1914 n'est pas applicable aux droits perçus sans enregistrement (*infra* n° 364), il s'ensuit que la fixation de la prescription quinquennale au jour de la perception ne saurait donner lieu à difficulté.

SECTION III

Interruption de la prescription

353. *PRINCIPE.* — L'al. 13 de l'article unique de la loi du 31 janvier 1914 stipule que « les prescriptions seront interrompues par des demandes signifiées et enregistrées avant l'expiration des délais, mais elles seront acquises irrévocablement si les poursuites commencées sont interrompues pendant une année, sans qu'il y ait d'instance devant les juges compétents, quand même le premier délai pour la prescription ne serait pas expiré. »

354. *APPLICATIONS.* — I) *PETITION ADMINISTRATIVE NON INTERRUPTIVE.* — La première conséquence qui découle du texte est qu'une simple pétition administrative ne peut avoir aucun effet interruptif, alors même que ce serait par la faute d'un agent de l'Administration qu'il n'y aurait pas été donné suite en temps utile (Castres, 6 fév 1924, R.E. 8.092, II ; Oloron, 1^{er} avril préc ; Mulhouse, 15 juin 1927, J.E. 33.243).

355. II) *LA DEMANDE EN RESTITUTION DOIT*

ETRE SIGNIFIEE ET ENREGISTREE AVANT L'EXPIRATION DES DELAIS. — L'interruption de la prescription est subordonnée à la condition, non seulement qu'il y ait demande signifiée, mais encore que l'exploit de signification soit enregistré avant l'expiration du délai de prescription.

Dès lors, la demande est irrecevable non seulement quand elle est signifiée et enregistrée après l'expiration du délai légal, mais encore lorsque signifiée en temps voulu l'exploit de signification est enregistré après l'expiration du délai. La circonstance que le jour de l'expiration du délai et le jour qui le suit, sont fériés (dimanche et lundi de Pâques en l'espèce) ne saurait être retenue du fait que les dispositions de l'art. 1.033 C. proc. civ. ne s'appliquent pas en matière d'enregistrement (Marmande, 27 avril 1916, J.E. 30.690; R.P. 13.529; R.E. 6.521; Conf. dans le même sens, Seine, 9 juin 1914, J.E. 29.691; R.P. 13.227; Rev. not. 16.448).

Le Tribunal civil de la Seine-Inférieure (Section de Dieppe) a jugé, il est vrai, le 2 juin 1927 (J.E. 33.190; R.E. 8.638) que la prescription était interrompue lorsque l'exploit, signifié en temps voulu, avait été également déposé par les parties pour enregistrement avant l'expiration du délai, mais n'avait été formalisé qu'après. Il a estimé que les parties ne pouvaient subir la conséquence d'une négligence d'un agent de l'Administration.

Cette décision n'est justifiée qu'en équité. La formalité de l'enregistrement est, en effet, une condition indispensable de l'effet interruptif, et il ne peut y être supplée par aucun équivalent.

356. *ORDRE DE RESTITUTION DE L'ADMINISTRATION.* — La décision administrative, rendue d'office ou sur la demande des parties, qui ordonne une restitution, est interruptive de la prescription, aussi bien pour les pénalités remises à titre gracieux, que pour les droits simples indûment perçus (D.M.F. 22 juin 1921, J.E. 7.025; J.N. 9.883).

Par contre, l'imputation n'a rien de commun avec la restitution, et le fait qu'un receveur, tenant compte de l'excès

de perception commis lors de l'enregistrement d'un contrat, impute partiellement les droits perçus en trop sur l'impôt auquel donnent ouverture des avenants au premier contrat, ne saurait constituer un « commencement de restitution » susceptible d'interrompre la prescription (Chaumont, 12 décembre 1923; R.E. 8.107, II).

357. *EFFETS DE L'INTERRUPTION.* — A) *ETENDUE DE L'INTERRUPTION.* — La demande régulièrement signifiée et enregistrée avant l'expiration des délais interrompt la prescription non seulement pour les droits visés par l'ajournement, mais aussi à l'égard de ceux qui font l'objet d'une demande subsidiaire formulée après l'expiration des délais, si elle n'est que le développement de la demande initiale (Seine, 28 avril 1914, J.E. 30.519 ; R.P. 13.172 : R.E. 6.058, III).

358. B) *PEREMPTION ANNALE* — Par application des dispositions impératives de la loi du 31 janvier 1914, la prescription est acquise au Trésor quand, après avoir assigné en restitution les parties ont laissé s'écouler une année sans introduire une instance devant le tribunal compétent, et sans renouveler la signification de leur demande (Cass. 4 janv. 1922, D.P. 22, 1, 1.175 ; J.E. 31.516 ; R.E. 7.498 ; I.G. 3.736, § 8).

SECTION IV

Suspension de la prescription

359. *SA PORTEE LIMITEE EN DROIT FISCAL.* — En droit civil, le fondement de la suspension de la prescription réside dans la règle « contra non valentem agere non currit prescriptio ». C'est ainsi que la prescription ne court par contre les mineurs, les interdits (C. civ. art. 2.252), entre époux (art. 2.253), etc... et, d'autre part, contre ceux dont l'action n'est pas née (C. c. art. 2.257).

En droit fiscal, la règle « contra non valentem... » n'est pour ainsi dire pas applicable. D'une part, le droit fiscal ne reconnaît pas d'incapables : ceux du droit civil ont capa-

cité par l'intermédiaire de leurs représentants légaux (tuteurs, curateurs, administrateurs, etc...). Quant à la suspension tenant à l'impossibilité d'agir, il en a été tenu compte dans l'alinéa 12 de l'art. unique de la loi de 1914, qui édicte la prescription annale, *à compter du jour où les droits sont devenus restituables*, mais dans une mesure limitée seulement, puisque l'alinéa 11 du même article édicte la prescription quinquennale, sans se préoccuper du point de savoir si les parties auront, ou non, la possibilité d'agir au cours de ce délai.

SECTION V

Prescriptions spéciales

360. *TEXTE.* — L'avant-dernier alinéa du nouvel article 61 maintient expressément « les prescriptions établies par l'article 40 de la loi du 28 avril 1816, par l'article 13 de la loi du 23 août 1871, par la loi du 25 février 1901 et par le paragraphe 2 de l'article 4 de la loi du 30 janvier 1907. »

Il convient d'examiner brièvement les dispositions des lois des 28 avril 1816 et 25 février 1901, qui, seules, concernent l'action en répétition des contribuables.

361. *ARTICLE 40 DE LA LOI DU 28 AVRIL 1816.* — *ABSENCE.* — Une délibération du 26 août 1820 (J. E. 6.871) a statué que : « le paiement des droits, fait par les héritiers prétendus des absents, n'ayant lieu qu'à titre provisoire, et sous la condition tacite, mais incontestable, de la restitution, en cas du retour de l'absent ou de ses représentants légitimes, la prescription biennale, ou toute autre, en matière de perception, ne peut être invoquée lorsqu'il s'agit de ces sortes de restitution. »

Dès l'instant où la restitution autorisée par l'art. 40 de la loi du 28 avril 1816 échappe aux prescriptions édictées en matière d'enregistrement, il s'ensuit que l'action est seulement soumise à la déchéance quinquennale.

362. *LOI DU 25 FEVRIER 1901.* — Les prescriptions spéciales édictées par la loi du 25 février 1901, font l'objet des art. 5 (alinéas 1 et 3), 13 (n° 2, al. 2) et 14 de la dite loi.

La première concerne l'action en restitution des droits perçus en trop par suite du refus injustifié du Receveur d'admettre au passif successoral, une dette dont la déduction a été demandée par les parties (supra, n^{os} 271 et s.) ; l'action en restitution est prescrite par 2 ans à compter du jour de la déclaration (1^{er} alinéa de l'art. 5).

La seconde vise l'action en restitution des droits perçus en trop par suite de la déduction ultérieure des dettes établies par les opérations de la faillite ou de la liquidation judiciaire, ou par le règlement définitif de la distribution postérieurement à la déclaration de la succession (supra, n^{os} 307 et s.). Comme dans l'hypothèse précédente, l'action se prescrit par 2 ans à compter du jour de la déclaration (3^e alinéa de l'art. 5).

L'action en restitution ouverte au profit du nu-propriétaire, au cas d'usufruits successifs (supra n^{os} 276 et s.) se prescrit par deux ans à compter du jour du décès de l'usufruitier (art. 13, n^o 2, al. 2).

Enfin, l'action en restitution d'une partie des droits perçus sur les transmissions d'usufruit par voie d'échange, ou à titre gratuit (entre vifs ou par décès) lorsque les justifications de l'âge de l'usufruitier sont produites après la perception (supra n^{os} 284 et s.) est prescrite par 2 ans à compter du paiement des droits (art. 14).

SECTION VI

De la déchéance quinquennale

363. *DEFINITION ET BUT.* — La déchéance quinquennale a pour but de libérer l'Etat de ses dettes lorsque les créanciers négligent d'accomplir les formalités nécessaires à la liquidation, à l'ordonnancement et au paiement des sommes qui leur sont dues, pendant un délai de cinq ans, ou de six ans, suivant que le créancier est domicilié en Europe ou hors du territoire européen (conf. art. 9 de la loi du 29 janvier 1831).

Le point de départ du délai de cinq ans est l'ouverture de l'exercice au cours duquel la créance de l'Etat a pris naissance.

364. *CHAMP D'APPLICATION EN MATIERE DE DROITS D'ENREGISTREMENT.* — La déchéance quinquennale a une portée générale, et s'applique à toutes les créances contre l'Etat, quelle que soit la cause de la dette ou la qualité prise par l'Etat en contractant (conf. I.G. 2.780, § 9, p. 111 et 2.820, § 2).

La déchéance s'étend donc aux sommes qui peuvent être dues à un titre quelconque par l'Administration de l'Enregistrement. Elle ne pourra, toutefois, être que rarement invoquée en matière de restitution de droits d'enregistrement puisque l'action se prescrit par des délais spéciaux, en vertu de la loi du 31 janvier 1914, dont le dernier alinéa abroge d'ailleurs expressément en ce qu'il a de contraire à ses dispositions, l'art. 9 de la loi du 29 janvier 1831.

Dès lors, la déchéance quinquennale ne pourra jouer que lorsque les sommes versées à l'Administration de l'Enregistrement n'auront pas le caractère de droits simples, en sus ou d'amendes. Il en est ainsi, par exemple, des sommes versées à titre d'acompte à valoir sur des droits de succession sans dépôt d'une déclaration régulière. Une solution de 27 décembre 1920 (I.G. 3670 § 30 ; R.E. 7.370) a statué que ce n'est que par l'effet de la déclaration, qui, seule, révèle l'importance de l'impôt à percevoir, que la somme versée à titre de provision peut être considérée comme représentative des droits dus au Trésor, et qu'elle ne prend ce caractère qu'à concurrence du montant de l'impôt exigible, à l'exclusion de l'excédent qui, en cas de versement excessif, reste disponible entre les mains du Trésor. Dès lors, le remboursement de cet excédent n'est pas soumis à la prescription ordinaire, mais seulement à la déchéance quinquennale (Conf. Laval, 11 déc. 1921, R.E. 8.405 ; Le Puy, 23 mars 1922, J.E. 31.750 ; R.P. 7.662).

A noter que les réserves faites par les parties, lors de l'enregistrement, sur la régularité de la perception ne peuvent avoir pour effet d'enlever aux sommes perçues leur caractère de droits d'enregistrement soumis à la prescription de la loi de 1914 et non à la déchéance quinquennale (Cass. 4 janv. 1922, J.E. 31.516 ; R.E. 7.498 ; I.G. 3.736, § 8).

APPENDICE AU CHAPITRE I

Des effets de la compensation et de l'imputation sur la prescription

365. I. *DE LA COMPENSATION*. — La compensation peut avoir pour effet d'éteindre la créance des contribuables lorsque des droits irrégulièrement perçus ou devenus restituables par suite d'un événement ultérieur se trouvent compensés par une insuffisance de perception commise au préjudice du Trésor.

Mais, à l'inverse, les redevables, qui ont laissé prescrire leur action, sont fondés à refuser de payer les suppléments de droits qui peuvent leur être réclamés sur un acte, s'ils prouvent que la créance du Trésor s'est trouvée éteinte par compensation avec les droits que les parties n'ont pas répétés dans les délais voulus (Seine, 17 décembre 1897, J.E. 25.450 ; R.P. 9.334 ; R.E. 1629 ; Nantes, 20 mars 1911, J.E. 28.576 ; R.P. 12.454 ; Bagnères-de-Bigorre, 31 juillet 1912 ; R.E. 5.781, II ; Le Havre 29 mars 1924, J.E. 32.891 ; R.E. 3.176, III).

Ainsi, dans certains cas, la compensation évite aux parties d'être forcloses.

C'est à ce titre qu'elle intéresse la question de la restitution des droits d'enregistrement.

366. II. *DE L'IMPUTATION*. — L'imputation produit des effets beaucoup plus énergiques que la compensation. Celle-ci permet seulement de résister à une réclamation d'un supplément de droit en faisant valoir qu'une créance, actuellement prescrite, a compensé celle dont le Trésor poursuit le remboursement. Mais elle ne fait pas, à proprement parler, échec aux règles de la prescription, en ce sens que la compensation n'a pu s'opérer que si les deux créances ont coexisté avant que l'une d'entr'elles ait été éteinte par la prescription.

Au contraire, lorsque les conditions requises pour l'imputation se trouvent remplies, les parties sont fondées à opposer à l'Administration leur créance, *après même que celle-ci a été éteinte par la prescription*.

En d'autres termes, la prescription qui s'oppose à la restitution ne fait pas obstacle à l'imputation. C'est ce qui résulte implicitement de deux arrêts de la Cour de Cassation des 24 décembre 1821 (J.E. 7.291) et 13 avril 1825 (J.E. 8.103 ; J.N. 5.212 ; I.G. 1.173, § 6) et ce que l'Administration a elle-même décidé dans plusieurs circonstances (V. notamment, Dél. 1^{er} mai 1829, R. 2.628 ; Contr. 1870 ; Sol. 13 février 1894, J.E. 24.433 ; R.P. 8.324 ; R.E. 1.076).

Ainsi, lorsqu'une donation partage est annulée après le décès du donateur, mais que les donataires restent en possession des biens donnés comme héritiers, il y a lieu d'imputer les droits perçus sur la donation sur les droits de mutation par décès exigibles, quelle que soit la date de la donation (Cass. 5 juillet 1820, J.E. 6969 ; J.N. 3.964).

L'imputation ne peut d'ailleurs avoir lieu qu'autant qu'il s'agit de précompter un droit provisoirement perçu sur le droit définitivement exigible relativement au même acte et à la même mutation ; elle ne saurait, par suite, être admise « à l'égard de deux perceptions qui procèdent d'actes distincts et de dispositions différentes » (Cass. 23 mars 1896, S. 97, I, 417 ; D.P. 96, I, 318).

CONCLUSIONS

L'étude qui précède révèle d'importantes différences entre la conception civile de l'indû et le système institué par la loi du 18 janvier 1912, en matière de restitution des droits d'enregistrement.

A s'en tenir aux différences portant sur des points essentiels, on note, en droit fiscal, l'absence de protection du débiteur quant à l'exécution de l'obligation de payer, une limitation aux principes généraux de l'indû lorsque la cause de la dette disparaît après le paiement par l'effet d'une annulation, enfin, une négation totale des mêmes principes lorsque la disparition postérieure au paiement procède de certains cas de résolution.

Il convient d'examiner le bien fondé de ces trois dérogations.

I. — ABSENCE DE PROTECTION DU DEBITEUR. —

En droit civil, le débiteur poursuivi peut, s'il estime que la réclamation n'est pas justifiée, refuser de payer jusqu'à ce qu'une décision judiciaire ait statué sur la légitimité des poursuites. S'il a payé indûment, il peut, après le paiement, exercer sans restriction l'action en répétition; enfin, si l'accipiens a reçu ou retenu le montant de l'obligation sachant qu'il ne lui était rien du ou qu'il lui était du moins qu'il a reçu, le solvens peut le faire condamner au paiement d'intérêts moratoires et de dommages-intérêts. Le droit romain accordait même dans cette dernière hypothèse *actio furti* (V. sur ces différents points, supra nos 3 et 9).

Bref, en droit privé le débiteur n'a pas à souffrir des erreurs du créancier, car il peut obtenir la réparation du préjudice subi.

Il n'en est pas absolument ainsi en droit fiscal.

En principe, sans doute, la partie à l'encontre de laquelle le recouvrement d'un droit est poursuivi, peut faire opposition à la contrainte qui lui est décernée et attendre pour s'acquitter qu'un jugement ait consacré la légitimité de la demande.

Mais, en fait, cette liberté qu'a le débiteur de différer le paiement est très limitée pour un double motif.

Tout d'abord, dans bien des cas, la partie a besoin de faire usage de l'acte qui donne lieu à la réclamation contestée. Or, la loi interdit rigoureusement de faire usage ou d'agir en conséquence d'un acte tant qu'il n'a pas été enregistré (conf. art. 23, 41, 42, 44, 46, 47 L. 22 frim. an VII). Ainsi, le bénéficiaire d'un jugement qui veut poursuivre le défendeur condamné ne peut le faire tant que le jugement n'a pas été soumis à la formalité ; le particulier qui veut assigner son débiteur pour obtenir l'exécution de son engagement ne peut agir qu'après avoir fait enregistrer le document qui sert de base à sa demande... Bref, dans la majorité des cas les parties ont un intérêt primordial à ce que leur acte soit enregistré. Mais alors, en vertu des dispositions formelles de l'art. 28 de la loi de l'an VII, ils doivent acquitter les droits tels qu'ils sont liquidés par le Receveur.

« Les droits des actes et ceux des mutations par décès — porte la disposition précitée — seront payés avant l'enregistrement, aux taux et quotités réglés par la présente.

« Nul ne pourra en atténuer, ni différer le paiement, sous le prétexte de contestation sur la quotité, ni pour quelque autre motif que ce soit, sauf à se pourvoir en restitution, s'il y a lieu. »

Ainsi, pour sauvegarder leurs intérêts personnels les parties seront contraintes, fréquemment, à choisir, entre deux maux, le moindre et à acquitter les droits qui leur sont réclamés.

En second lieu, le retard dans le paiement s'accompagne généralement de pénalités considérables (amendes, droits en sus etc..., v. *supra*, n° 16), et la crainte de les encourir détermine souvent les parties à acquitter immédiatement les droits réclamés.

Il s'ensuit que les hypothèses dans lesquelles les parties sont vraiment libres d'attendre qu'une décision judiciaire consacré la légitimité de la réclamation sont très rares et l'on peut poser en règle générale qu'à la différence de ce qui a lieu en droit privé, *le débiteur est tenu de déférer à la réclamation du créancier, alors même qu'il estime ne pas devoir la somme réclamée.*

Cet état de chose est d'ailleurs regrettable surtout parceque le débiteur ne peut *jamais* obtenir la réparation *complète* du préjudice qu'il a subi, lorsqu'il est ensuite établi que la réclamation n'était pas justifiée.

Il est de principe, en effet, que l'Etat ne doit pas les intérêts moratoires des sommes qu'il a indûment réclamés. La raison en est qu'un impôt ne peut être étendu ou diminué qu'en vertu d'une loi expresse. Par suite, le tribunal qui condamnerait l'Administration au paiement d'intérêts moratoires des sommes dont il ordonne la restitution commettrait un excès de pouvoir donnant ouverture à cassation (conf. supra n° 17 et parmi les décisions récentes : Seine, 14 mai 1912, R.P. 12.749 ; R.E. 5.611 ; Brest, 22 mai 1912, R.E. 12.685 ; R.E. 5.569 ; Grenoble, 31 juillet 1914, R.E. 6.324).

D'autre part, la condamnation à des dommages-intérêts étant fondée sur l'art. 1382 c.c. ne peut être poursuivie « *qu'autant qu'il y a eu fraude, faute ou mauvaise foi* » (Cass. 28 janv. 1880, D.P. 81, 1, 266), c'est-à-dire un fait délictueux qui ne se rencontrera pour ainsi dire jamais, *la réclamation d'un droit ultérieurement reconnu non exigible ne constituant pas une faute au sens de l'art. 1.382* (conf. Seine, 18 avril 1910, R.E. 5071 ; — 25 juillet 1910, R.E. 5.203 ; Dijon, 23 janv. 1912, R.E. 5.705 ; Issore, 28 mai 1912, R.P. 12.774 ; Grenoble, 31 juill. 1914, R.E. 6.324 ; Seine, 15 janvier 1915, R.E. 6.468 ; — 24 fév. 1916, R.E. 6.433 ; — 24 juin 1927, R.E. 8.693).

Il en résulte que les parties sont la plupart du temps obligées de faire l'avance de sommes parfois importantes et d'en perdre la jouissance pendant toute la durée de l'examen de leur réclamation, sans aucun dédommagement.

Il serait, semble-t-il, opportun de modifier la législation

actuelle en vue de sauvegarder davantage les intérêts des contribuables.

Comment ce but pourrait-il être atteint ?

Il ne saurait évidemment être question de modifier l'art. 28 de la loi du 22 frimaire qui oblige les parties à verser les droits tels qu'ils sont liquidés par le Receveur. Ce texte peut sans doute conduire à des conséquences rigoureuses, mais son maintien est indispensable à la bonne rentrée de l'impôt.

On ne peut davantage songer à élargir les conditions d'application de l'art. 1382 c.c. en cette matière. La mauvaise foi et la fraude doivent tout d'abord être écartées car on peut poser en principe qu'elles ne se rencontrent pas. Quand à la faute, il ne faut pas perdre de vue que les lois fiscales sont souvent d'une interprétation difficile : fréquemment les tribunaux rendent sur le même texte des décisions contradictoires et il n'est pas rare que la Cour de Cassation soit amenée à juger toutes chambres réunies pour fixer le sens de la loi.

Il serait, dès lors, inadmissible de considérer comme une faute susceptible d'entraîner une condamnation à des dommages-intérêts le fait par un préposé d'avoir interprété la loi dans le sens de l'exigibilité de l'impôt.

Le seul remède qui pourrait être apporté à la situation signalée serait, à notre sens, qu'un texte législatif autorise l'allocation d'intérêts moratoires pour les sommes que la Régie est condamnée à restituer.

Cette solution commandée par l'équité se justifierait d'autant mieux que l'art. 39 de la loi du 4 avril 1926 a édicté une mesure analogue au profit de l'Etat pour les impôts dont le paiement tardif n'est pas sanctionné par des pénalités de retard. Ce texte est ainsi conçu : « Pour les impôts perçus par l'Administration de l'enregistrement qui ne sont pas majorés de pénalités de retard par les lois existantes, il est ajouté, à compter de la date de la contrainte, des intérêts moratoires calculés, sur la somme reconnue exigible, au taux des avances de la Banque de France. Tout mois commencé est compté pour un mois entier. »

Le vote d'un texte analogue en faveur des particuliers

n'aurait donc pour effet que de mettre l'Etat et les contribuables sur un pied d'égalité.

II. — *LIMITATION APPORTEE A LA RESTITUTION LORSQUE LA CAUSE DE LA DETTE DISPARAIT POSTERIEUREMENT AU PAIEMENT, PAR SUITE D'UNE ANNULATION.* — C'est aujourd'hui un axiome de droit fiscal que l'Administration n'est pas juge de la validité des actes présentés à la formalité et que les droits doivent être perçus s'il n'est pas justifié d'une annulation judiciaire antérieure (supra n° 87).

Il est par suite parfaitement logique d'exiger que la même condition soit remplie pour restituer, car le Receveur n'est pas plus à même d'apprécier si l'acte est nul après la perception qu'avant. Aussi, la disposition de la loi du 18 janvier 1912 relative aux actes annulés ne donnerait-elle lieu à aucune observation si une simple constatation judiciaire de la nullité suffisait pour autoriser la restitution.

Mais on sait qu'il n'en est pas ainsi et qu'il faut, en outre, que la décision judiciaire soit rendue sur un débat contentieux (supra n°s 195 et s.).

Or, à première vue cette nouvelle condition peut paraître excessive : la nullité est un fait dont l'existence n'est pas subordonnée à un accord ou à un désaccord des parties, par suite, lorsque celles-ci produisent un jugement qui tics ; pr suite, lorsque celles-ci produisent un jugement qui constate cette nullité, il ne fait pas de doute que la cause du paiement a disparu.

Aussi bien n'est-ce pas parce qu'on met en doute l'existence de la nullité prononcée par un jugement d'expédient que toute efficacité est refusée aux décisions de cette nature. Ce que le législateur a voulu éviter c'est seulement que les parties invoquent cette nullité après avoir tiré du contrat et de la formalité de l'enregistrement tous les effets qu'elles en attendaient.

Que l'on suppose un marché de fournitures entaché de nullité ; malgré le vice qui affecte le contrat les parties peuvent se mettre d'accord pour l'exécuter, après quoi lors-

que les marchandises auront été fournies et le prix payé, il leur suffirait, si un jugement contentieux n'était pas nécessaire, de faire constater la nullité par le tribunal pour obtenir la restitution des droits payés. La porte serait grande ouverte à la fraude que l'on déjoue, au contraire, dans une large mesure en exigeant que le jugement soit rendu après un débat contentieux. Lorsqu'il en est ainsi, en effet, il est acquis que la convention ne sera pas consommée car si elle l'a été avant l'instance, le jugement prononçant l'annulation ordonnera la restitution des prestations déjà opérées. En outre, lorsque l'instance s'ouvre sur un débat contentieux sincère, on peut être certain que la demande d'annulation n'aura jamais pour but principal d'obtenir la restitution des droits d'enregistrement qui sont toujours sensiblement inférieurs à l'importance des obligations contractées.

On ne peut, dès lors, qu'approuver sur ce point les dispositions de la loi du 18 janvier 1912.

Sans doute, dans certains cas, la nullité de l'acte sera établie sans qu'aucune fraude soit à craindre en dehors de tout jugement : par exemple lorsque le bénéficiaire d'une promesse de vente signifie son acceptation après que l'immeuble a fait l'objet d'une saisie qui aboutit à l'adjudication dûment transcrite de l'immeuble à un tiers, il est certain que la vente qu'a rendue parfaite l'acceptation est nulle et n'aura jamais d'effet. Il peut paraître superflu, dans de telles conditions, d'exiger en outre que la nullité soit prononcée par un jugement contentieux, ce qui sera cependant nécessaire si les parties veulent obtenir la restitution des droits.

Les exemples de ce genre prouvent seulement que le régime institué par la loi de 1912 pour les actes annulés n'est pas parfait. Mais il paraît difficile de l'améliorer puisque, on l'a vu, l'intervention de l'autorité judiciaire est en principe indispensable. La seule amélioration possible consisterait donc, semble-t-il, à ne pas exiger, à titre exceptionnel, que la nullité résulte d'un jugement chaque fois que l'annulation se produit dans des conditions telles que la fraude ne peut jouer. L'annulation d'une vente d'un

bien frappé de saisi et adjugé ensuite à un tiers serait un de ces cas.

III. — *EXCEPTION A UPRINCIPE DE LA RESTITUTION LORSQUE LA CAUSE DU PAIEMENT DISPARAIT PAR L'EFFET DE CERTAINS CAS DE RESOLUTION.* —

C'est en cette matière que le législateur de 1912 s'est montré particulièrement sévère : ainsi dans le cas d'une vente, si l'acquéreur ne paie pas son prix ou si le vendeur ne livre par la chose, la résolution judiciaire obtenue par la partie lésée n'autorisera pas la restitution des droits.

Comme en matière d'annulation, le législateur a voulu éviter que par un fait dépendant de leur propre volonté : non paiement du prix, défaut de transfert de la chose, ingratitude du donataire, inexécution des charges de la donation exercice de la faculté de rachat, les parties puissent obtenir la restitution de l'impôt.

Ce désir est parfaitement légitime mais on ne voit pas pourquoi le législateur ne s'est pas contenté, comme en matière d'annulation, de subordonner le remboursement à la constatation judiciaire de la résolution.

La différence entre les deux modes d'anéantissement du contrat vient, on le sait (supra n° 179) de ce que l'annulation découle d'un fait concomitant de la formation du contrat tandis que la résolution procède d'un évènement postérieur et qui ne remonte à la date de la passation que par la fiction de la rétroactivité attribuée à la condition.

En outre, il n'y a pas à craindre, en principe, que les parties fassent volontairement un acte entaché de nullité dans le seul but de se ménager la possibilité de demander une restitution (supra n° 191) tandis qu'ils peuvent sans inconvénient insérer dans l'acte une condition résolutoire puisque celle-ci n'empêche pas la convention d'être pure et simple.

Ces différences ne paraissent pas cependant justifier la prohibition absolue de restituer édictée par le législateur.

Il importe peu, à notre avis, que le fait qui entraîne la résolution de contrat dépende ou non de la volonté des parties, s'il est établi que ce fait s'est réalisé en dehors de toute considération fiscale et que la partie qui a manqué

à son obligation était dans l'impossibilité absolue de la remplir.

En stricte équité, l'acquéreur malheureux qui ne peut payer son prix d'acquisition et se fait évincer doit pouvoir obtenir la restitution des droits qu'il a payés en vue d'un contrat désormais anéanti ; son cas est tout aussi intéressant que celui du vendeur qui refuse de céder l'immeuble parcequ'il constate que la vente est entachée de lésion (supra n° 200).

A noter, d'ailleurs, que dans certains des cas de résolution prévus par l'alinéa 2 de la loi de 1912, il y a peu de chances que la résolution procède du désir des parties de récupérer les droits d'enregistrement. Ce sont ceux faisant l'objet des art. 955 à 958 c.c. et qui sont relatifs à la révocation des donations pour cause d'ingratitude.

On a vu (supra n° 164) qu'aux termes de l'art. 955 c.c. il y a ingratitude lorsque le donataire attente à la vie du donateur, s'il se rend coupable envers lui de sévices, délits ou injures graves ou enfin s'il lui refuse des aliments.

Il faut reconnaître qu'il n'y a guère à craindre qu'un donataire accomplisse un de ces faits dans l'unique but d'obtenir une restitution d'impôt.

On est donc conduit à penser que la restitution devrait pouvoir être ordonnée, en matière de résolution, chaque fois que le tribunal aurait vérifié la réalité et la sincérité des faits qu'engendrent la résolution.

Toutefois, pour tenir compte de ce que le contrat a reçu pendant un certain temps son exécution sous la protection de l'Etat, il serait parfaitement équitable aussi bien en matière d'annulation que de résolution de retenir une fraction de l'impôt proportionnelle à la durée pendant laquelle le contrat aura produit des effets : 10 % pour un an, 20 % pour 2 ans, etc...

A côté de ces réformes de fond, deux réformes de détail paraissent également devoir être proposées.

La première vise le cas où les droits sont versés à un hu-

reau incompétent : on sait que dans cette hypothèse le paiement n'est pas libératoire et que les parties doivent payer à nouveau moyennant quoi ils peuvent obtenir le remboursement du premier paiement. Pour les motifs exposés supra (n° 139), nous estimons que la Régie ne devrait pas pouvoir exiger un deuxième paiement lorsque l'action en restitution des parties étant prescrite, celles-ci ne peuvent obtenir le remboursement du premier.

La 2^e réforme de détail aurait pour objet d'autoriser les contribuables à établir par la voie de l'expertise la valeur réelle des biens immobiliers lorsque par suite d'une erreur dans l'évaluation des biens de cette nature, ils acquittent des droits plus élevés que ceux réellement exigibles (v. supra n° 119 in fine).

* * *

En résumé, les réformes qu'il serait désirable, selon nous, d'apporter à la législation actuelle en matière de restitution des droits d'enregistrement seraient les suivantes :

1° Allocation d'intérêts moratoires au profit des contribuables et à partir du jour de l'assignation en restitution sur les sommes que l'Etat est condamné à restituer ;

2° Possibilité de restituer sans jugement lorsque l'annulation de l'acte se produit dans des conditions telles que toute fraude est impossible ;

3° Possibilité de restituer en matière de résolution lorsque le tribunal a vérifié la sincérité de la réalisation de la condition.

4° Impossibilité pour la Régie de réclamer un repaiement lorsque les parties ne peuvent obtenir le remboursement du premier.

4° Impossibilité pour la Régie de réclamer un deuxième paiement lorsque les parties ne peuvent obtenir le remboursement du premier.

5° Admission de la procédure d'expertise à la requête des parties pour établir la valeur réelle des biens soumis aux droits proportionnels.

Les propositions qui précèdent ne sauraient cependant nous empêcher de reconnaître que le régime actuel de la restitution des droits d'enregistrement en France est un des plus satisfaisants qui soit; nous n'en connaissons qu'un de plus libéral, le régime allemand où le droit commun est purement et simplement appliqué, mais on sait par les explications antérieures qu'un tel régime est de nature à provoquer des abus.

Tel quel le régime français sauvegarde au contraire les intérêts du Trésor et dans une large mesure ceux des particuliers.

VU : *Le Président de la Thèse*
CHAUVEAU.

VU : *Pour le Doyen,*
L'Assesseur,
THOMAS.

Vu et permis d'imprimer :
Alger, le 23 Avril 1930.
Le Recteur,
TAILLIART.

TABLE ANALYTIQUE DES MATIÈRES

	Pages	
INTRODUCTION. — LA CONCEPTION CIVILE DE L'INDU ...	13	21
LA CONCEPTION CIVILE DE L'INDU	13	21
DÉFINITION PRÉLIMINAIRES	23	31

PREMIERE PARTIE

Historique....	33	50
----------------	----	----

TITRE I

L'ANCIEN DROIT	33
CHAPITRE PREMIER. — Les taxes et impôts de l'ancien régime..	34
SECTION I. — Les taxes seigneuriales	34
SECTION II. — Les impôts royaux	35
CHAPITRE II. — Restitution des taxes seigneuriales et des im- pôts royaux	37
SECTION I. — Taxes seigneuriales	37
§ 1 ^{er} . — Droits dont la cause d'exigibilité n'a jamais existé	38
§ 2. — Droits dont la cause d'exigibilité a disparu par suite d'un événement ultérieur	38
SECTION II. — Droits royaux	41

TITRE II.

LOI DU 22 FRIMAIRE AN VII	43
CHAPITRE PREMIER. — Droits dont la cause d'exigibilité n'a jamais existé	44
CHAPITRE II. — Droits dont la cause d'exigibilité a disparu par suite d'un événement ultérieur	48
CHAPITRE III. — Exceptions au principe de non restitution inscrit dans l'article 60 de la loi de frimaire	53
CHAPITRE IV. — Motifs invoqués pour justifier l'article 60 ...	53

DEUXIEME PARTIE

	Pages
L'abrogation de l'article 60 et les travaux préparatoires de la loi du 18 janvier 1912'	57 68
CHAPITRE PREMIER. — Les tentatives d'abrogation	57
CHAPITRE II. — Les travaux préparatoires de la loi nouvelle ..	63

TROISIEME PARTIE

Le régime actuel de la répétition de l'indu en ce qui concerne les droits d'enregistrement	69 269
--	--------

TITRE I.

NOTION DE LA PERCEPTION RÉGULIÈRE	70
CHAPITRE PREMIER. — Effets des modalités	71
SECTION I. — Conditions	72
SECTION II. — Autres modalités	74
CHAPITRE II. — Effets des nullités sur la perception	76
SECTION I. — Au moment de la perception, la nullité n'a encore été ni demandée ni prononcée	79
SECTION II. — Au moment de la perception, la nullité n'a pas encore été prononcée par les tribunaux, mais elle a été demandée par les parties	85
SECTION III. — Avant la perception, la nullité de l'acte a été non seulement demandée, mais aussi judiciairement prononcée	85
APPENDICE A LA SECTION III. — Des actes imparfaits.	93
CHAPITRE III. — Influence des erreurs contenues dans les actes	94
CHAPITRE IV. — Influence des événements antérieurs au contrat et des événements survenus après la passation du contrat mais avant son enregistrement	99
SECTION I. — Influence des événements antérieurs au contrat	99
SECTION II. — Influence des événements postérieurs à l'acte, mais antérieurs à la perception	100
SECTION III. — Point commun aux événements antérieurs et intermédiaires	103

TITRE II

COMMENTAIRE DE LA LOI DU 18 JANVIER 1912. APPLICATIONS QUI EN ONT ÉTÉ FAITES PAR LA DOCTRINE ADMINISTRATIVE ET PAR LA JURISPRUDENCE	104
---	-----

	Pages
CHAPITRE PREMIER. — Application du droit civil à la restitution des droits d'enregistrement	108
SECTION I. — Droits dont la cause d'exigibilité n'a jamais existé	108
§ 1 ^{er} . — Paiement d'une dette qui n'existait pas	109
Article 1 ^{er} . — Successions	109
Article 2. — Donations	114
Article 3. — Mutations à titre onéreux	114
Article 4. — Actes et cas divers	117
§ 2. — Paiement à un autre qu'au véritable créancier.	126
§ 3. — Paiement fait par un autre que le véritable débiteur	128
SECTION II. — Droits dont la cause d'exigibilité a disparu par suite d'un événement ultérieur autre que l'annulation ou la résolution du contrat ..	131
§ 1 ^{er} . — Successions	131
§ 2. — Mutations à titre onéreux	138
§ 3. — Licitations	142
§ 4. — Actes et cas divers	144
CHAPITRE II. — Exception édictée par la loi de 1912 à l'application du droit commun : droits régulièrement perçus sur les actes ultérieurement révoqués ou résolus	149
SECTION I. — Examen des cas dans lesquels la loi prohibe formellement la restitution	149
SECTION II. — Applications auxquelles a donné lieu le deuxième alinéa de la loi du 18 janvier 1912 ..	156
SECTION III. — Portée exacte de la prohibition contenue dans le 2 ^e alinéa de la loi du 18 janvier 1912	167
CHAPITRE III. — Restitution des droits perçus sur les actes annulés : nécessité d'une décision judiciaire	177
SECTION I. — Sens des mots actes et contrats. Effets des diverses nullités	179
SECTION II. — Nécessité d'un jugement contentieux. Distinction d'avec le jugement d'expédient	185
§ 1 ^{er} . — Nécessité d'un jugement contentieux	185
§ 2. — Du jugement d'expédient	191
SECTION III. — Examen de la jurisprudence et des solutions administratives intervenues sur l'application du 3 ^e alinéa de la loi de 1912	200
APPENDICE AU CHAPITRE III. — Sort des droits dus sur un acte annulé et non encore perçus lors de l'annulation de l'acte	208

TITRE III

	Pages
LES EXCEPTIONS A L'ANCIEN ARTICLE 60. LEUR SORT DEPUIS LA LOI DU 18 JANVIER 1912	216
CHAPITRE PREMIER. — Textes que la loi de 1912 a confirmés et élargis	218
SECTION I. — Droit de titre perçu à défaut de justifi- cation sur un jugement ou un arrêté	218
SECTION II. — Droit de titre perçu à défaut de justifi- cation sur une délégation de prix dans un con- trat	219
SECTION III. — Droits perçus sur les contrats de ma- riage non suivis de célébration	220
SECTION IV. — Adjudication en justice annulée par les voies légales	222
SECTION V. — Droits de mutation payés sur les biens d'un absent dont le retour est constaté	224
SECTION VI. — Expropriation pour cause d'utilité publique	228
SECTION VII. — Droits perçus sur les cessions d'of- fice non suivies d'effets ou dont le prix a été réduit	231
SECTION VIII. — Déduction du passif justifié après la déclaration de succession	234
SECTION IX. — Usufruits excessifs. Age de l'usufrui- tie justifié après la perception	236
§ 1 ^{er} . — Usufruits successifs	237
§ 2. — Justification ultérieure de l'âge de l'usu- fruitier	240
CHAPITRE II. — Exceptions qui autorisent la restitution dans des hypothèses où la loi du 18 janvier 1912 serait inopé- rente	242
SECTION I. — Restitution des droits perçus sur les marchés résiliés par la volonté de l'Etat	242
SECTION II. — Ventes judiciaires d'immeubles dont le prix n'excède pas 2.000 francs	245
SECTION III. — Déduction des dettes établies après la déclaration de succession par les opérations de la faillite ou de la liquidation judiciaire ou par le règlement de la distribution par contribution.	254

TITRE IV

TEXTES SPÉCIAUX POSTÉRIEURS A LA LOI DU 18 JANVIER 1912..	257
CHAPITRE PREMIER. — Textes ayant actuellement perdu leur valeur pratique	258

	Pages
SECTION I. — Remise proportionnelle des droits d'enregistrement perçus sur des baux, en cas de réduction ou d'exonération des loyres en vertu de la loi du 9 mars 1918	258
SECTION II. — Rétroactivité du nouveau mode d'évaluation des immeubles pour la liquidation du droit de mutation à titre gratuit	259
SECTION III. — Achats pour revendre	260
SECTION IV. — Successions des civils victimes de la guerre	262
SECTION V. — Erection de monuments aux morts de la guerre	263
SECTION VI. — Mutations d'immeubles et de fonds de commerce au profit d'étrangers	263
CHAPITRE II. — Conversion de titres nominatifs en vue de la vente. Remploi du prix en valeurs nominatives. Remboursement du droit de conversion	264

QUATRIEME PARTIE

De l'action en restitution.....	271	288
CHAPITRE PREMIER. — Questions diverses concernant l'action en restitution		271
CHAPITRE II. — Prescription de l'action en restitution		275
SECTION I. — Principes généraux		276
SECTION II. — Point de départ de la prescription ..		279
SECTION III. — Interruption de la prescription		281
SECTION IV. — Suspension de la prescription		283
SECTION V. — Prescriptions spéciales		284
SECTION VI. — De la déchéance quinquennale		285
APPENDICE AU CHAPITRE II. — Des effets de la compensation et de l'imputation sur la prescription		287
CONCLUSIONS		289

INDEX BIBLIOGRAPHIQUE

I. - Droit civil

- AUBRY et RAU. — Cours de droit civil français, 8 vol. 4^e édition, Paris 1869, et 5^e édition, Paris 1920.
- DEMOLOMBE. — Cours de code Napoléon, 31 vol. Paris 1844.
- LAURENT. — Principes de droit civil français, 33 vol. 4^e édition, Paris 1887.
- BAUDRY-LACANTINERIE. — Traité théorique et pratique de droit civil, « Les obligations », 3^e édition, Paris 1906.
- DEMANTE et COLMET DE SANTERRE. — Cours analytique du code civil, 9 vol. 2^e édition, Paris 1885-1895.
- HUC (Théophile). — Commentaire théorique et pratique du code civil, 15 vol., Paris 1892-1903.
- PLANIOL. — Traité élémentaire de droit civil, 3 vol. 8^e édition, Paris 1920.
- ROUAST *André*. — L'enrichissement sans cause et la jurisprudence civile.
- DALLOZ. — Répertoire pratique de législation, de doctrine et de jurisprudence, 12 vol. (édité de 1910 à 1916) t. 10, 1924, V^e quasi-contrats.
- DALLOZ. — Jurisprudence générale (Répertoire méthodique et alphabétique de législation, de doctrine et de jurisprudence), 44 vol., Paris 1844-1849, supplément, 19 vol. 1887-1897, année 1860, T. 33, V^e Obligations.
- CARPENTIER et FRÉREJOUAN DU SAINT. — Répertoire général alphabétique du droit français, 37 vol., de 1887 à 1906. Vu notamment T. 29, V^e Paiement.
- PANDECTES FRANÇAISES. — Nouveau répertoire de doctrine, de législation et de jurisprudence, 59 vol. Vu notamment T. 36, V^e Indû.
- Fernand LABORI. — Répertoire encyclopédique du droit français, Paris 1892, t. 6.

II. - Droit fiscal

A) Ancien droit

DUMOULIN. — Des fiefs.

BOUTARIC (François de). — Traité des droits seigneuriaux et des matières féodales.

D'ARGENTRÉ. — De fœdificiis.

BOSQUET. — Dictionnaire des Domaines.

FERRIÈRE. — Dictionnaire de droit et de pratique (V^{ls} Lods et vente, Contrôle).

RENAULDON. — Dictionnaire des fiefs (V^o Lods et Vente).

BESSON (Emanuel). — L'enregistrement et la ferme générale. Paris 1893, Librairie Guillaumin et Cie.

B) Régime de l'an VII et matières antérieures

à la loi du 18 janvier 1912

Dictionnaire des droits d'enregistrement, de timbre, de greffe et d'hypothèques, 4^e édition, Paris 1907-1911, 5 vol.

GARNIER. — Répertoire général et raisonné de l'enregistrement, 7^e édition, Paris 1890-1892, 6 vol.

MAGUERO. — Traité alphabétique des droits d'enregistrement, de timbre et d'hypothèques, 2^e édition, Paris 1910-1911, 5 vol.

CHAMPIONNIÈRE et RIGAUD. — Traité des droits d'enregistrement, 2^e édition Paris 1839-1841, 5 vol.

DEMANTE. — Exposition raisonnée des principes de l'enregistrement, 4^e édition, Paris 1888-1890, 2 vol.

NAQUET. — Traité théorique et pratique des droits d'enregistrement, Paris 1899, 2^e édit. 3 vol.

WAHL (Albert). — Traité du droit fiscal 1902-1903, 2 vol.

DUBLINEAU. —

BASTINÉ. — Théorie du droit fiscal.

C) Loi du 18 janvier 1912 et lois postérieures

ANONYME. — Traité théorique et pratique de la restitution des droits d'enregistrement, Paris 1912, 2^e édition, 1 brochure, 38 p. (Librairie des lois nouvelles commentées).

DUBLINEAU. — Traité théorique et pratique de l'Enregistrement, 3^e édition, Paris 1923.

Journal de l'enregistrement (périodique)) 1^{er} volume annuel paru en l'an VII.

Répertoire périodique de l'enregistrement, 1^{er} volume paru en 1854.

Revue de l'enregistrement (périodique), 1^{er} volume paru en 1891-1892.

Journal officiel de la République française (Déb. parlementaires).

Instructions générales de l'administration de l'enregistrement.
